

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza transparentnosti spolků v České republice

Transparency Analysis of Societies in the Czech Republic

Student: Kamila Harníčková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2019

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Kamila Harníčková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Analýza transparentnosti spolků v České republice**
Transparency Analysis of Societies in the Czech Republic
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Spolek jako nezisková organizace a jeho právní úprava
 3. Právní úprava podmínek pro zveřejňování informací ve veřejném rejstříku
 4. Analýza a vyhodnocení informací ze sbírky listin a webových stránek vybraného vzorku spolků
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v praxi*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 304 s. ISBN 978-80-7552-476-8.
DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 169 s. ISBN 978-80-7357-973-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 10.05.2019


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 10. května 2019



.....

Kamila Harníčková

Obsah

1	Úvod.....	6
2	Spolek jako nezisková organizace a jeho právní úprava.....	8
2.1	Neziskový sektor a jeho postavení v národním hospodářství.....	8
2.1.1	Rozdělení a klasifikace neziskových organizací.....	10
2.1.2	Nestátní neziskové organizace	10
2.2	Spolek	13
2.2.1	Historie	13
2.2.2	Spolek a jeho vznik	14
2.2.3	Členství ve spolku	15
2.2.4	Orgány spolku	17
2.2.5	Zrušení a zánik spolku.....	18
2.3	Účetnictví spolků.....	19
2.3.1	Změny v účetnictví platné pro nestátní neziskové organizace	20
2.3.2	Jednoduché účetnictví spolku.....	20
2.3.3	Spolek a podvojné účetnictví	21
2.3.4	Sestavení účetní závěrky a její zveřejnění.....	23
2.3.5	Povinnost ověření účetní závěrky auditorem	23
3	Právní úprava podmínek pro zveřejňování informací ve veřejném rejstříku	25
3.1	Zákon o účetnictví	25
3.1.1	Rozvaha.....	26
3.1.2	Výkaz zisku a ztráty	26
3.1.3	Příloha účetní závěrky	26
3.1.4	Sestavení přehledů v jednoduchém účetnictví	27
3.1.5	Výroční zpráva	27
3.1.6	Lhůty pro sestavení a zveřejnění účetní závěrky.....	27
3.1.7	Sankce za nedodržení povinností vyplývajících ze zákona o účetnictví.....	31

3.2	Občanský zákoník.....	32
3.3	Zákon o veřejných rejstřících	32
3.3.1	Historie.....	35
3.4	Spolkový rejstřík.....	35
3.4.1	Zápis spolku a průběh rejstříkového řízení	35
3.4.2	Povinnost zveřejnění účetní závěrky ve Sbírce listin.....	36
3.4.3	Nesprávnost a neúplnost údajů v rejstříku	36
4	Analýza a vyhodnocení informací ze sbírky listin a webových stránek vybraného vzorku spolků	38
4.1	Transparentnost	38
4.2	Analýza informací ze sbírky listin vybraného vzorku spolků	39
4.2.1	Stanovy.....	40
4.2.2	Splnění zpětné zveřejňovací povinnosti	40
4.2.3	Metodika sběru dat z veřejného rejstříku	41
4.2.4	Vyhodnocení informací z veřejného rejstříku	43
4.2.5	Vyhodnocení splnění zpětné zveřejňovací povinnosti za roky 2014 a 2015	49
4.2.6	Vyhodnocení výsledků za rok 2016	49
4.2.7	Závěrečné hodnocení analýzy informací z veřejného rejstříku.....	51
4.3	Analýza webových stránek vybraného vzorku spolků	53
4.3.1	Dostupnost webových stránek.....	54
4.3.2	Zveřejnění účelu existence na webu spolku	55
4.3.3	Zveřejnění stanov na webu spolku	55
4.3.4	Zveřejnění kontaktních údajů na webu spolku.....	56
4.3.5	Dostupnost informací o sponzorech na webu spolku	56
4.3.6	Dostupnost ekonomických informací na webu spolku.....	57
4.3.7	Závěrečné hodnocení analýzy webových stránek	58
5	Závěr.....	59

Seznam použité literatury	61
Seznam zkratek	64
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1 Úvod

Neziskové organizace jsou zakládány ne s cílem přinášet zakladatelům zisk, ale naopak veřejnosti určitý užitek, jde pak o uspokojení potřeb občanů a komunit, které neuspokojí ziskový sektor. I kdyby však zisk vytvořen byl, je použit pro hlavní poslání organizace, tedy onu neziskovou činnost. Protože zisk není primární, jsou neziskové organizace financovány z různých zdrojů, a to i ze zdrojů veřejných. V tom případě je v zájmu všech dosažení, co nejvyšší transparentnosti nejen při financování neziskových organizací. Je nutné zjistit, odkud organizace získává prostředky pro své poslání, jak je využívá, a jak efektivně.

Transparentnost lze obecně chápat jako požadavek na průhledné a veřejně přístupné jednání daného celku. V praxi to pak znamená, že organizace komunikuje a poskytuje veřejnosti informace a podklady o svém hospodaření, chování, strategiích nebo také financování. K dodržování těchto hodnot a zásad ovšem může docházet v různé míře, a to v závislosti na platné legislativě nebo rozhodnutí samotných organizací.

V práci bude zkoumána transparentnost spolků při zveřejňování informací ve veřejném rejstříku a na webových stránkách. Spolky, bývalá občanská sdružení, usilují buď o vzájemně prospěšné cíle, tedy aktivity prospěšné a zaměřené na vlastní členy nebo veřejně prospěšné cíle, případně cíle smíšené. Spolky patří mezi nestátní neziskové organizace a v České republice úspěšně fungují od roku 2014, kdy nahradily občanská sdružení.

Cílem bakalářské práce je na základě analýzy zjistit v jaké míře dodržují spolky zákonnou povinnost zveřejňovat informace ve veřejném rejstříku a zhodnocení dobrovolně poskytovaných informací na webových stránkách, a to na vzorku 70 organizací. Práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. Teoretická část bude zaměřena na problematiku spolků jako neziskové organizace včetně právní úpravy. Dále zde budou analyzovány podmínky závazné pro spolky při zveřejnění účetních závěrek a dalších dokumentů podle platné legislativy.

V praktické části bude provedena analýza vzorku 70 na sport zaměřených spolků se sídlem v Ostravě. Spolky byly jako organizace vybrány, protože do konce roku 2015 neměly povinnost zveřejňovat ekonomické informace o své činnosti. To se změnilo novelou zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., která spolkům uložila nové povinnosti v této oblasti včetně zpětné zveřejňovací povinnosti účetních závěrek. Sportovní zaměření zkoumaného vzorku bylo vybráno z důvodu, že se jedná o jeden z nejčastějších účelů, za kterým jsou spolky zakládány.

Analýza bude rozdělena na analýzu informací zveřejňovaných ve veřejném rejstříku a na analýzu informací poskytovaných spolky na jejich internetových stránkách.

V rámci analýzy informací z veřejného rejstříku bude zdrojem dat sbírka listin, kde mají spolky zákonnou povinnost vkládat účetní závěrku. Právě sledování míry splnění této povinnosti bude hlavním cílem první praktické části práce. Ke sledování byly vybrány tři období, rok 2014 a 2015, na které se vztahuje zpětná zveřejňovací povinnost, a poté rok 2016, který je prvním rokem, kdy spolky ze zákona musely zveřejnit účetní závěrku. Ve sbírce listin bude zkoumáno uložení ustavujícího dokumentu stanov. Z výkazů zveřejněných ve sledovaných obdobích bude mimo jiné zjišťována celková výše aktiv a výnosů, ukazatelů nutných pro stanovení kategorie účetních jednotek a také skutečnost, zda spolek vyvíjí vedlejší výdělečnou činnost.

Druhá praktická část se zabývá analýzou informací z webových stránek spolků. Cílem bude zjistit, zda spolky přispívají dobrovolně ke zvýšení transparentnosti využíváním webových stránek. Zkoumána je existence internetových stránek a jejich obsah. Dojde k vyhodnocení, zda web spolku obsahuje stanovy, účel, za kterým byl spolek založen, kontaktní informace, informace o sponzorech, a zda má na webu spolek zveřejněn účetní závěrku za rok 2014 až 2016.

Při zpracování bakalářské práce byly využity metody deskripce, analýzy a komparace.

2 Spolek jako nezisková organizace a jeho právní úprava

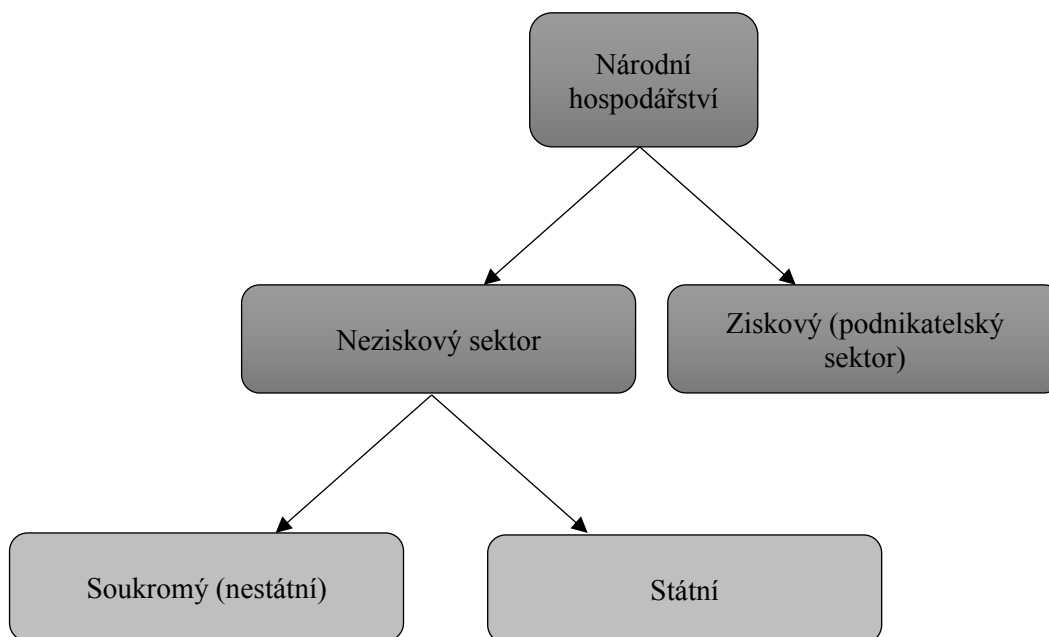
V následující kapitole bude vysvětlena problematika nevýdělečných organizací a neziskového sektoru. Práce se zaměří na rozdělení neziskových organizací podle různých kritérií, a dále na znaky a funkce nestátních neziskových organizací. V kapitole bude probrána problematika spolku jako neziskové organizace a jeho právní úprava.

2.1 Neziskový sektor a jeho postavení v národním hospodářství

V národním hospodářství se setkáváme s různými druhy organizací, těmi jsou organizace soukromé neziskové, soukromé ziskové a organizace veřejného sektoru. Lze tedy hovořit o třísektorovém národním hospodářství. [4]

Na schématu níže lze vidět rozdělení národního hospodářství na ziskový (podnikatelský) a neziskový sektor.

Obr. 2.1 **Struktura národního hospodářství**



Zdroj: vlastní zpracování dle [4]

Neziskový sektor, je sektor, ve kterém organizace nejsou primárně zakládány za účelem dosažení zisku, lépe řečeno nejsou založeny za účelem podnikání. Mohou ovšem podnikat a zisku tak dosahovat, zisk ale musí být použit na rozvoj organizace. Organizace v tomto sektoru nazýváme neziskové, případně nevýdělečné, anglickým ekvivalentem je non-profit organization.

Podle zakladatele se v neziskovém sektoru nacházejí organizace státní a nestátní, případně nevládní. Státní neziskové organizace zakládají obce, kraje a stát. Nestátní neziskové organizace (NNO) jsou zakládány občany, podnikatelskými subjekty a jedná se o organizace s charakterem právnické osoby. [2]

Tato práce bude zaměřena na nestátní neziskové organizace. K charakteristice NNO mohou přispět i jejich typické znaky:

- **dobrovolnost** – využívání dobrovolné účasti, dobrovolnictví v rámci svých činností, příkladem je neplacená práce nebo dobrovolné příspěvky;
- **samosprávnost a nezávislost** – organizace mají vlastní postupy a struktury, kterými provádí kontrolu činností;
- **neziskovost** – pokud vznikne zisk, nelze jej přerozdělovat mezi vlastníky a vedení NNO;
- **veřejná prospěšnost** – usilování o veřejné dobro, dobro konkrétní skupiny. [4]

Termín veřejná prospěšnost bohužel v české legislativě nenalezneme, avšak nový občanský zákoník zakotvuje definici veřejně prospěšných právnických osob.

Občanský zákoník v § 167 definuje veřejně prospěšnou právnickou osobu jako:

„Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.“

Nestátní neziskový sektor zabezpečuje celou řadu funkcí a plní významnou úlohu ve společnosti. NNO plní funkce:

- **ekonomickou** – NO vstupují na trh jako ekonomické subjekty, poptávají a nabízejí; v některých případech řeší tržní selhání (situace, kdy trh není schopen zajistit potřebné statky či služby); NO působí jako zaměstnavatel;
- **sociální, participační** – občané mohou pomocí NNO vykonávat své sdružovací právo;
- **politickou** – lidé mají možnost ovlivnit veřejné mínění a rozvíjet demokracii;

- **informační** – vykonávání osvěty. [4]

NNO také snižují celkové výdaje státu, navzdory tomu, že čerpají některé finanční zdroje z veřejných rozpočtů. K tomuto dochází, protože NNO provozují a zajišťují činnosti, které by jinak musel obstarat stát. [5]

2.1.1 Rozdělení a klasifikace neziskových organizací

Neziskové organizace lze dělit z různých hledisek, mezi základní patří dělení z globálního hlediska na:

- **organizace veřejně prospěšné** – uspokojování potřeb veřejnosti (společnosti), např. vzdělávání,
- **organizace vzájemně prospěšné** – vzájemná podpora skupin občanů, služba vlastním členům, např. sportovní kluby.

Dle zřizovatele dělíme neziskové organizace na:

- **státní**, kde zřizovatelem je stát, kraj, obec, např. příspěvkové organizace,
- **nestátní/soukromé**, které zřizují samotní občané, jedná se např. o spolky nebo ústavy.

Podle realizované činnosti definujeme následující klasifikace neziskových organizací:

- mezinárodní klasifikace neziskových organizací – **ICNPO**,
- systém klasifikace netržních činností podle OSN (**COPNI**),
- odvětvová klasifikace ekonomických činností (nevýrobních) – **CZ NACE**. [5]

2.1.2 Nestátní neziskové organizace

Práce se blíže zaměří na nestátní neziskové organizace, skupinu neziskových organizací, které nezakládá stát ale sami občané ze svého svobodného rozhodnutí. Neziskové organizace působí v mnoha oblastech, působí např. v oblasti ochrany lidských práv, vzdělávání, ochrany památek nebo oblasti sportu, umění a využití volného času. V zahraničí se běžně používá termín non-governmental organization, NGO. [6]

Vymezit neziskové organizace v minulosti pomáhal ZDP, kdy uváděl výčet poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání a mohou využít snížení základu daně. Tento neúplný seznam bylo možné nalézt v § 18 odst. 8 ZDP do konce roku 2013. Jednalo se např. o občanská sdružení, nadace, veřejné vysoké školy nebo také politické strany a hnutí.

Nyní již v ZDP seznam žádných neziskových organizací nenalezneme, ale §17a odst. 1 definuje alespoň pojem veřejně prospěšný poplatník:

„Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“

V ZDP se také objevuje výčet osob, které veřejně prospěšnými poplatníky nejsou.

Fungování nevládních neziskových organizací ovlivnila také změna legislativy. V platnost vstoupil zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který nahradil dřívější občanský zákoník (zákon č. 40/1964 Sb.). Zároveň došlo ke zrušení některých právních předpisů, které upravovaly určité NNO. Jedná se například o zákon o nadacích a nadačních fondech nebo zákon o sdružování občanů. [3]

Dle současné legislativy můžeme uvést výčet nejpodstatnějších neziskových organizací působících na území České republiky, patří mezi ně např.:

- spolek,
- nadace,
- nadační fond,
- politická strana a hnutí,
- zájmové sdružení právnických osob,
- ústav,
- obecně prospěšná společnost,
- registrovaná církev a náboženská společnost,
- školská právnická osoba,
- veřejná výzkumná instituce,
- honební společenstvo,
- odborová organizace.

Jednotlivé formy organizací jsou vždy upraveny příslušným zákonem. Tabulka 2.1 uvádí platnou právní úpravu pro vybrané formy neziskových organizací.

Tab. 2.1 Právní úprava dle jednotlivých forem neziskových organizací

Právní forma organizace	Platná právní úprava
spolek	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
nadace	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
nadační fond	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
politická strana a hnutí	zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a hnutích
zájmové sdružení právnických osob	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník nebo při přeměně na spolek se řídí zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
ústav	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
obecně prospěšná společnost	zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech
honební společenstvo	zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti
veřejná výzkumná instituce	zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích
školská právnická osoba	zákon č. 561/2004 Sb., školský zákon
církev a náboženská společnost	zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností

Zdroj: vlastní zpracování dle [4]

Rada vlády pro nestátní neziskové organizace vymezila termín nestátních neziskových organizací pro účely této státní politiky. Podle její definice se NNO myslí tyto právní formy soukromého práva:

- spolky a pobočné spolky,
- nadace a nadační fondy,
- církevní právnické osoby,
- obecně prospěšné společnosti,
- ústavy,
- školské právnické osoby. [21]

2.2 Spolek

V této podkapitole se práce věnuje spolkům, tj. bývalým občanským sdružením. Spolek podle NOZ řadíme mezi korporace. V kapitole mu bude věnována pozornost se zaměřením na jeho historii jako občanské sdružení. Dále budou vysvětleny změny v legislativě, z toho vyplývající povinnosti jako změna stávajícího názvu, upravení stanov či doplnění potřebných údajů do veřejného rejstříku. V kapitole bude vysvětleno založení a vznik spolku, rozebrána bude problematika členství, orgánů, zániku spolku a v neposlední řadě také účetní závěrka.

2.2.1 Historie

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník zrušil celou řadu zákonů včetně zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, podle kterého mohly vznikat občanská sdružení. To znamená, že od zrušení zákona se na občanská sdružení začalo pohlížet jako na spolky, ke zrušení sdružení ale nedošlo, pouze k transformaci označení jejich právní formy. Existující sdružení se od začátku roku 2014 začala řídit NOZ a od té doby již nemohou vznikat.

Občanské sdružení bylo právnickou osobou. Vznikalo povinnou registrací u Ministerstva vnitra ČR. Návrh na registraci mohli podat nejméně tři občané, z nichž alespoň jeden dosáhl věku 18 let. Skupina těchto občanů byla označována jako přípravný výbor. Návrh na registraci musel být opatřen podpisem a uvedena musela být jména, příjmení, data narození a bydliště členů přípravného výboru. V návrhu také musel být označen zmocněnec, tedy osoba, která měla právo jednat jménem výboru.

K návrhu na registraci připojil přípravný výbor ve dvojím vyhotovení stanovy, které byly základním vnitřním právním předpisem občanského sdružení. Náležitosti stanov stanovil zákon o sdružování občanů v § 2. [11]

Od 1. 1. 2014 již nemohou vznikat nová občanská sdružení. OS ovšem nezanikla, změnila se pouze jejich právní forma a sdružení se začala řídit NOZ, konkrétně § 214 až 302. OS se rovněž po 1. 1. 2014 mohla transformovat na ústav dle § 402 NOZ nebo sociální družstvo upravené § 758 a násl. zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

Stávající název spolku bylo nutné ve lhůtě do 2 let od účinnosti NOZ pozměnit v souladu s NOZ, pokud tedy neexistovaly důležité důvody pro zachování názvu. Za název pak stačila doplnit zkratka z. s. nebo zapsaný spolek.

Novela občanského zákoníku ze dne 30. 12. 2016 umožnila spolkům a společenstvím vlastníků, které vznikly do 31. 12. 2013, ponechat si název dosavadní. Do tří let od účinnosti NOZ bylo potřeba upravit stanovy a doplnit potřebné informace do veřejného rejstříku. [4]

2.2.2 Spolek a jeho vznik

Spolek vzniká jako nestátní nezisková organizace podle NOZ, je upraven § 214 až 302. Zákoník ho definuje jako samosprávný a dobrovolný svazek členů založený za účelem naplňování společného zájmu.

Spolkem se rozumí právnická osoba, která byla založena za účelem naplňování specifického zájmu zakladatele. Účel může být soukromý (sdružení skupiny osob, která se chce věnovat společně svému zájmu), veřejný (organizace založená za účelem pomoci určité skupině lidí). NOZ také umožňuje spolek založit za účelem kombinace soukromého a veřejného zájmu. [4]

Spolek je typickým a významným představitelem NNO. Dle dat Českého statistického úřadu bylo k dubnu 2017 do spolkového rejstříku zapsáno 93 651 spolků. [16]

Spolek sdružuje členy, kterými mohou být jak fyzické, tak právnické osoby. Jak je uvedeno v § 232 NOZ členství je osobní povahy a nepřechází na právního nástupce člena, neurčí-li stanovy jinak.

Spolek může provozovat činnost jak hlavní, tak vedlejší. A to za podmínky, že hlavní činností není podnikání nebo jiná výdělečná činnost. Hlavní činnost spolku je spojena s naplňováním zájmu jeho zakladatele, to znamená uspokojování a ochrana zájmů, k jejichž naplňování byl spolek zřízen. Vedlejší činnost může mít hospodářský charakter, ale příjmy z ní by měly plynout zpět do podpory hlavní nevýdělečné činnosti. [3]

Podle § 218 NOZ mohou spolek založit minimálně tři osoby, které mají společný zájem a dohodnou se na znění **stanov** za předpokladu, že stanovy budou obsahovat alespoň:

- název a sídlo spolku,
- účel spolku,
- práva a povinnosti členů,
- statutární orgán.

Název spolku musí nést označení spolek, zapsaný spolek, případně postačí zkratka z. s.

Stanovy jsou zakládající a nejdůležitější dokument pro spolek a jsou pro spolek závazné. Musí mít psanou formu. Minimální údaje, které musí být obsaženy dle NOZ byly uvedeny výše, stanovy ale také mohou obsahovat nepovinnou část, na které se shodnou jeho zakladatelé. Tento další obsah můžeme rozdělit do tří kategorií:

- ustanovení nahrazující úpravu v NOZ,
- ustanovení, které NOZ předpokládá, ale nepředepisuje pro všechny spolky,
- ustanovení, které NOZ konkrétně nepředpokládá, ale dává členům spolku možnost, aby si je ve stanovách uvedli.

Stanovy mohou být konkretizovány, dále mohou být upraveny v interních dokumentech spolku, jakými jsou např. řády, směrnice, vyhlášky a jiné. Stanovy musí být uloženy v plném znění v sídle spolku. [2]

Druhým způsobem založení je **ustavující schůze**. Její náležitosti stanoví § 222 až 225 NOZ. Na rozdíl od občanského sdružení není zákonem přímo vymezen minimální věk osob oprávněných založit spolek, ale jak tvrdí Pelikánová:

„S ohledem na ustanovení § 226 odst. 2 občanského zákoníku nebude nutné, aby plně svéprávní byli všichni zakladatelé spolku, avšak s ohledem na nutnost jednat za vznikající spolek před rejstříkovým soudem lze dovodit, že alespoň jeden ze zakladatelů by plně svéprávný být měl.“ [4, s. 113]

Spolek vzniká jako každá právnická osoba soukromého práva dnem zápisu do veřejného rejstříku. Spolek se zapisuje do spolkového rejstříku. Problematikou veřejných rejstříků a povinností spolku stanovených zákonem o veřejných rejstřících se bude dále zabývat kapitola 3.

2.2.3 Členství ve spolku

Členstvím ve spolku mohou občané vykonávat právo sdružovací garantované Listinou základních práv a svobod (LZPS), právo sdružovací je upraveno i NOZ a zakotveno také v mezinárodních dokumentech.

Důležitým znakem spolku je dobrovolnost členství v něm. Tu upravuje § 214 a § 215 NOZ, který zdůrazňuje dobrovolný svazek členů. Nikdo nesmí být nucen ke členství a naopak, nikomu nesmí být bráněno ve vystoupení ze spolku.

Jak již bylo řečeno, zákonnou částí stanov je určení práv a povinností členů spolku, případně způsob, jakým budou práva a povinnosti členům vznikat. Dle stanov mohou být definovány různé typy členství (např. řádné, čestné) a zároveň k těmto typům členství budou přiřazeny různá práva a povinnosti.

Členství ve spolku může osoba nabýt třemi způsoby:

- **účast při založení spolku** – situace, kdy se FO nebo PO podílí na přípravě stanov, při zápisu do spolkového rejstříku a vzniku spolku se osoba stane automaticky členem,
- **účast na ustavující schůzi** – pokud je takto spolek zakládán, stačí, aby osoba byla zapsána v listině přítomných, a tím automaticky podává přihlášku do spolku; při účasti alespoň 3 osob lze schválit stanovy,
- **dvoustranné právní jednání** – osoba přistoupí do již existujícího spolku, např. podá přihlášku nebo zaplatí členský příspěvek.

Co se týče účasti na ustavující schůzi, tak zákon myslí i na ochranu tzv. předběžného člena. To znamená, že osoba, která hlasovala proti přijetí stanov, může od přihlášky do spolku upustit a členství jí tak nevznikne. [2]

Dle § 237 NOZ členství zaniká: „*vystoupením, vyloučením, nebo dalšími způsoby uvedenými ve stanovách nebo v zákoně.*“

Zánik členství lze rozdělit na dobrovolný a nedobrovolný. Mezi způsoby zániku členství ve spolku patří zánik členství:

- smrtí,
- nezaplacením členského poplatku,
- vyloučením,
- zánikem spolku,
- vystoupením,
- dohodou mezi členem a spolkem. [2]

Smrtí zaniká členství fyzické osoby, u právnické osoby členství zanikne jejím zánikem.

2.2.4 Orgány spolku

Mezi základní znaky každé právnické osoby patří určitá organizovanost, její organizační struktura. [2]

NOZ stanoví pouze orgány povinné, tj. orgán statutární a orgán nejvyšší. Ostatní orgány spolku lze dle zákoníku zřídit jako fakultativní. Uvést lze např. kontrolní a dozorčí komisi a další orgány zřizované stanovami. § 243 umožňuje pojmenovat orgány spolku libovolně za předpokladu, že nevzbudí klamný dojem o jejich povaze.

Statutární orgán může být kolektivní (členem orgánu je více osob, např. výbor nebo rada) nebo individuální (jediný představitel orgánu, např. předseda nebo prezident), jeho povahu určí stanovy. Pokud není ve stanovách uvedeno jinak, členy statutárního orgánu volí a odvolává nejvyšší orgán. Jde o orgán, který má pravomoc zastupovat spolek ve všech záležitostech, pokud tuto pravomoc nemá svěřenu orgán jiný.

Mezi výslovné kompetence tohoto orgánu lze zařadit:

- svolávání členské schůze, zpravidla tedy svolávání nejvyššího orgánu,
- rozhodnutí o vyloučení člena ze spolku,
- vyhotovení zápisu ze zasedání nejvyššího orgánu. [9]

Nejvyšší orgán je druhý povinný orgán spolku a je určen stanovami. Pokud jej stanovy neurčí, je automaticky nejvyšším orgánem dle § 247 NOZ členská schůze. Nejvyšší orgán je svoláván nejméně 1x ročně. Mezi pravomoci nejvyššího orgánu může patřit:

- volba hlavní činnosti spolku,
- hodnocení dalších činností jiných orgánů spolku,
- rozhodování o změně stanov,
- schvalování výsledku hospodaření a další. [9]

Část pravomocí může nejvyšší orgán delegovat na jiné orgány.

Jako dobrovolný orgán může spolek zřídit **kontrolní a rozhodčí komisi**. Případně lze zřídit další orgány, které si spolek určí ve stanovách.

Kontrolní komisi spolek zřizuje jako orgán kontrolní. Dle zákona musí být komise nejméně tříčlenná. Kontrolní komise pak má za úkol dohlížet a kontrolovat chod spolku, zda je

v souladu se stanovami a platnou legislativou. Pověřený člen komise může rovněž nahlížet do spolkových dokladů. Při zjištění nedostatků se může komise obrátit na statutární orgán.

Rozhodčí komise je ve spolku zřizována jako orgán, který rozhoduje o sporných záležitostech, a to v rozsahu, který určí stanovy. Mezi základní úkon komise patří řešení sporu o zaplacení členského příspěvku mezi členem a spolkem. Komise má rovněž minimálně 3 členy. [9]

Součástí organizační struktury spolku mohou být organizační jednotky – pobočné spolky. Ve stanovách si spolek může upravit, jak tyto organizační jednotky budou vznikat, a který orgán o nich bude rozhodovat.

Pobočné spolky jsou vedlejšími právníckými osobami a jsou odvozeny od hlavního spolku, mají omezenou právní osobnost a jsou závislé na spolkem. Pro spolek mohou plnit specifické úkoly, např. sdružovat členy na určitém území. Pobočný spolek rovněž vzniká zápisem do spolkového rejstříku. [2]

2.2.5 Zrušení a zánik spolku

Zániku spolku předchází jeho zrušení. To může být dobrovolné, kdy nejvyšší orgán spolku rozhodne o zrušení, nebo nucené zrušení soudem. Postup zrušení spolku je zakotven v obecných ustanoveních o zrušení právníckých osob, a to za předpokladu, že postup není upraven ve stanovách. [1, 9]

Dobrovolně lze spolek zrušit:

- rozhodnutím nejvyššího orgánu – spolek se ruší k okamžiku přijetí takového rozhodnutí,
- uplynutím doby, na kterou byl spolek založen,
- dosažením účelu, ke kterému byl spolek založen.

Den zrušení spolku je skutečnost zapisovaná do veřejného rejstříku. [9]

Druhým způsobem zrušení je nucené zrušení soudem, soud rozhodne o zrušení spolku, pokud porušuje zákonné povinnosti, a to na návrh osoby, která na tom má oprávněný zájem nebo i bez návrhu. Soud může rozhodnout o zrušení spolku v případě, že spolek:

- provozuje činnost zakázanou dle § 145,
- provozuje činnost v rozporu s § 217,

- nutí osoby ke členství nebo jim naopak brání vystoupit ze spolku. [1, 9]

Spolek se zrušuje s likvidací nebo bez. Likvidace, majetkové vypořádání, se provádí před zánikem spolku. Likvidace spolku se řídí obecnými ustanoveními o likvidaci dle občanského zákoníku § 187 až 209 a dále je specifikováno v § 269 až 273, které řeší konkrétní situace. Zákonná definice likvidace dle § 187 odst. 1 občanského zákoníku zní:

„Účelem likvidace je vypořádat majetek zrušené právnické osoby (likvidační podstatu), vyrovnat dluhy věřitelům a naložit s čistým majetkovým zůstatkem, jenž vyplýne z likvidace (s likvidačním zůstatkem), podle zákona.“

Po fázi likvidace, pokud nastala, případně po zrušení, nastává zánik spolku. Spolek zaniká výmazem z veřejného rejstříku, který provádí příslušný rejstříkový soud. V případě prováděné likvidace podává návrh na výmaz likvidátor, a to do třiceti dnů od skončení likvidace. Pokud byl spolek rušen bez likvidace, podává návrh na výmaz z rejstříku statutární orgán. [1, 9]

2.3 Účetnictví spolků

Účetnictví neziskových organizací v posledních letech prošlo množstvím změn. Pelikánová definuje účetnictví obecně jako:

„Nástroj pro sledování a zobrazení stavů, toků a výsledků hospodářských operací v dané organizaci v peněžních jednotkách. Je uspořádaným systémem evidence s určitými vesměs obecně platnými normami a definovanými pravidly. Informace z účetnictví musí poskytovat věrný, úplný, správný a poctivý obraz skutečnosti.“ [4, s. 59]

Oblast účetnictví neziskových organizací je upravena:

- **zákonem č. 563/1992 Sb.**, o účetnictví,
- **vyhláškou č. 504/2002 Sb.**, o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- **vyhláškou č. 325/2015 Sb.**, o účetnictví pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví,
- **Českými účetními standardy pro účetní jednotky**, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.

2.3.1 Změny v účetnictví platné pro nestátní neziskové organizace

Novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., která nabyla účinnosti k 1. 1. 2016, s sebou přinesla řadu novinek a změn. Kromě změny názvosloví umožnila vybrané skupině účetních jednotek mimo podvojně účetnictví vést jednoduché účetnictví. Další zásadní změnou je rozdělení na účetní jednotky.

Provedeno bylo rozdělení na účetní jednotky, a to v závislosti na objemu celkových aktiv, ročním úhrnu čistého obratu a průměrného počtu zaměstnanců. Účetní jednotky jsou rozděleny na:

- **mikro účetní jednotku** – k rozvahovému dni nesmí ÚJ překročit alespoň 2 z těchto hodnot: celková aktiva 9 mil. Kč, roční úhrn čistého obratu 18 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců 10,
- **malou účetní jednotku** – ÚJ, která není mikro ÚJ a k rozvahovému dni nepřekročí alespoň 2 z násl. kritérií, aktiva celkem 100 mil. Kč, roční úhrn čistého obratu 200 mil. Kč a průměrný počet zaměstnanců 50,
- **střední účetní jednotku** – ÚJ, která nespadá do kategorie mikro ani malé ÚJ a k rozvahovému dni nesmí překročit alespoň 2 z těchto kritérií, aktiva 500 mil. Kč, roční úhrn čistého obratu 1 000 mil. Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,
- **velkou účetní jednotku** – velkou účetní jednotkou je ÚJ, která překročí alespoň 2 z kritérií stanovených pro střední účetní jednotku; automaticky je za velkou ÚJ považován subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka. [12]

2.3.2 Jednoduché účetnictví spolku

Jednoduché účetnictví mohou vést právnické a zahraniční právnické osoby za následujících podmínek:

- nesmí být plátcem daně z přidané hodnoty,
- hodnota majetku k rozvahovému dni nepřesáhne hodnotu 3 mil. Kč,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené období nepřesáhnou 3 mil. Kč,
- a jsou současně:
 - **spolkem nebo pobočným spolkem,**
 - odborovou organizací,

- organizací zaměstnavatelů,
- církví, náboženskou společností,
- nebo církevní institucí,
- honebním společenstvem.

Účetní jednotka může vést jednoduché účetnictví po svém vzniku, pokud má důvod předpokládat, že splní podmínky uvedené výše. [12]

Předmětem jednoduchého účetnictví je vedení informací o příjmech, výdajích, majetku a závazcích v účetních knihách, které stanoví § 13b zákona o účetnictví. Protože sledujeme příjmy a výdaje, můžeme říct, že je jednoduché účetnictví založeno na peněžní bázi. Účetními knihami v JÚ jsou peněžní deník, kniha pohledávek a závazků a pomocné knihy. Účetní jednotky vedoucí jednoduché účetnictví mají povinnost místo sestavení účetní závěrky sestavit přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích v členění na hlavní a hospodářskou činnost. Tyto přehledy musejí ÚJ sestavit do 6 měsíců po skončení účetního období. [4, 12]

Pokud podle § 1f odst. 3 ZÚ přestane ÚJ splňovat podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví, musí přejít na účetnictví podvojně, a to od prvního dne účetního období následujícího po účetním období, ve kterém zjistila, že přestala splňovat podmínku pro vedení JÚ. Účetnictví musí vést alespoň 5 po sobě následujících účetních období.

Oblast jednoduchého účetnictví pro spolky upravuje:

- **vyhláška č. 325/2015 Sb.**, o účetnictví pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

Praktická část práce se týká období let 2014 a 2015, kdy se jednoduché účetnictví řídilo vyhláškou č. 507/2002 Sb., více informací k vedení jednoduchého účetnictví v těchto letech je obsaženo v kapitole 3.1.6.

2.3.3 Spolek a podvojně účetnictví

Zákon o účetnictví rozlišuje vedení podvojněho účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. V účetnictví nezaznamenáváme pouze informace o příjmech a výdajích jako v jednoduchém účetnictví, ale účtujeme podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a dluhů, a také o nákladech a výnosech na příslušných účtech. Tyto zápisy provádíme do účetních knih během účetního období.

Oblast podvojného účetnictví spolků je upravena následujícími prameny:

- **vyhláškou č. 504/2002 Sb.,** o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- **Českými účetními standardy pro účetní jednotky,** u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.

Účetními knihami pro podvojný účetnictví jsou deník, kde jsou zápisy uspořádány chronologicky časově za sebou; hlavní kniha, kde jsou zápisy uspořádány systematicky. Dále účtujeme v knihách analytických účtů, ve kterých se rozvádí podrobně zápisy hlavní knihy a knihy podrozvahových účtů.

Účetním obdobím se rozumí dvanáct nepřetržitě po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Účetní období se buď shoduje s rokem kalendářním, nebo hospodářským. Účetní období ÚJ totiž může začít prvním dnem jiného měsíce, než je leden. [12]

O **rozsahu vedení účetnictví** pojednává § 9 zákona o účetnictví. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu mohou vést malé nebo mikro účetní jednotky, které nemají povinnost ověřovat svoji účetní závěrku auditorem nebo příspěvkové organizace, u kterých o tom rozhodne jejich zřizovatel. Vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu mohou např.:

- **spolky a pobočné spolky,**
- odborové organizace,
- nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- honební společenstva,
- ústavy a jiné.

Přestane-li ÚJ splňovat podmínky dané pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, má povinnost jej vést v rozsahu plném. Účetním jednotkám vedoucím účetnictví ve zjednodušeném rozsahu z něj plynou úlevy na povinnostech a změny oproti plnému rozsahu. Těmto změnám se věnuje § 13a ZÚ, jako příklad lze uvést účetní rozvrh, v němž mohou ÚJ uvést pouze účtové skupiny namísto jednotlivých účtů nebo spojení účtování v deníku s účtováním v hlavní knize. [12]

2.3.4 Sestavení účetní závěrky a její zveřejnění

Účetní závěrkou se rozumí souhrn finančních výkazů, které ÚJ sestavuje za účetní období k rozvahovému dni. Rozvahovým dnem se myslí poslední den účetního období. Dá se říct, že poskytuje informace o hospodaření jednotky za dané období. Účetní závěrka sestává z následujících výkazů:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

Účetní závěrku lze sestavit v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Ve zkráceném rozsahu ji sestavují ty ÚJ, které nepodléhají kontrole auditorem. Rozsah a způsob sestavení účetní závěrky stanoví prováděcí předpis pro jednotlivé kategorie ÚJ.

Účetní závěrku musí zveřejňovat účetní jednotka zapsaná v jakémkoliv rejstříku. V případě vedení JÚ je povinnost zveřejnit přehled o majetku a závazcích. Lhůta pro zveřejnění je do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky. O obsahu a formální stránce účetní závěrky podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., pojednává kapitola 3.1. [4]

2.3.5 Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem upravuje zákon o účetnictví v § 20, povinné kontrole auditorem podléhají:

- **velké ÚJ,**
- **střední ÚJ,**
- **malé ÚJ,** pokud se jedná o akciovou společnost nebo svěřenecký fond a k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje a za účetní období bezprostředně předcházející překročí nebo alespoň dosáhne jednu z uvedených hodnot
 - celková aktiva 40 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců 50,
- **ostatní malé ÚJ,** pokud k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje a za účetní období bezprostředně předcházející překročí nebo dosáhne alespoň 2 hodnoty z hodnot uvedených výše. [12]

Nevýdělečné organizace také mohou podléhat auditu dle zvláštního právního předpisu, zpravidla to ukládá právní předpis, podle kterého organizace vznikla a řídí se jím. Jako příklad lze uvést audit nadace, který upravuje NOZ v § 341. Audit je pro nadaci povinný v případě, že její nadační kapitál nebo obrat v minulém účetním období dosáhne alespoň 5 mil. Kč nebo za předpokladu, že dochází ke zvýšení nebo snížení nadačního kapitálu, nebo se rozhodne o přeměně nadace. [4]

3 Právní úprava podmínek pro zveřejňování informací ve veřejném rejstříku

Následující kapitola je zaměřena na legislativu, která se týká zveřejňování informací ve veřejných rejstřících. Bude rozebrána zákonná povinnost zveřejňování informací ve veřejném rejstříku, a to především se zaměřením na spolky. Tato oblast je upravena zákonem č. 89/2012 Sb., občanským zákoníkem, zákonem č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a zákonem č. 563/1991 Sb., zákonem o účetnictví.

3.1 Zákon o účetnictví

Problematicku zveřejňování ekonomických informací o své činnosti upravuje zákon o účetnictví v § 21a a následujících. Všechny ÚJ, které jsou zapsány do veřejného rejstříku, mají dle zákona povinnost zveřejnit buď účetní závěrku (podvojný účetnictví), přehled o majetku a závazcích (jednoduchý účetnictví) a výroční zprávu. ÚJ zveřejňují tyto informace v tom rozsahu, ve kterém výkazy sestavily.

Rozsah a způsob sestavení účetní závěrky pak upravuje vyhláška č. 504/2002 Sb., která se týká výhradně účetních jednotek, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, uvedených v § 2 a zároveň účtují v soustavě podvojnýho účetnictví. Může se tak jednat i o analyzované organizace – spolky. Pokud spolky vedou dle kritérií uvedených v kapitole 2.3.3 účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, tj. podle § 20 zákona o účetnictví nepodléhají auditu, pak sestavují účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. Spolky podléhající auditu dle zákona o účetnictví mají povinnost sestavit účetní závěrku v plném rozsahu. Položky jednotlivých výkazů jsou obsaženy v příloze 1 a 2 vyhlášky.

Účetní závěrka musí vždy obsahovat údaje dle § 18 odst. 3 ZÚ, těmi jsou:

- název a sídlo organizace,
- identifikační číslo,
- informaci o zápisu do veřejného rejstříku,
- právní formu,
- předmět činnosti,
- rozvahový den, k němuž se závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,

- podpis statutárního orgánu.

3.1.1 Rozvaha

Rozvaha je účetní a finanční výkaz, který zobrazuje majetek účetní jednotky na straně aktiv a zdroje jeho krytí na straně pasiv. Rozvaha bývá označována i jako bilance, jelikož je založena na tzv. bilančním principu. Bilančním principem se rozumí, že celková hodnota aktiv se musí rovnat celkové hodnotě pasiv. [2]

Jednotlivé položky rozvahy se vykazují v tisících Kč k prvnímu a poslednímu dni účetního období. Jednotlivé položky se neuvádí se jako brutto, korekce a netto položky jako u rozvahy obchodních korporací. Položka výsledek hospodaření se vykáže pouze k poslednímu dni účetního období. V záporných hodnotách se v rozvaze uvádějí opravné položky a oprávky. Položky, které mají nulovou hodnotu, se v rozvaze neuvádějí. Ve zkráceném rozsahu budou položky rozvahy označeny velkými písmeny a římskými číslicemi, a to dle přílohy č. 1 k vyhlášce č. 504/2002 Sb. [12, 14]

3.1.2 Výkaz zisku a ztráty

Dalším účetním výkazem je **výkaz zisku a ztráty**, který zobrazuje stav nákladů a výnosů a výsledku hospodaření organizace v členění na hlavní a na hospodářskou činnost v tisících Kč na konci účetního období. Nulové položky se zde rovněž neuvádějí. Ve zkráceném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny a římskými číslicemi, a to dle přílohy č. 2 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Dle § 21a odst. 9 ZÚ účetní jednotky, které nepodléhají auditu a jsou zároveň mikro nebo malými účetními jednotkami nemusí tento výkaz zveřejňovat. [12, 14]

3.1.3 Příloha účetní závěrky

Příloha účetní závěrky doplňuje a rozvádí informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Je sestavována buď popisným způsobem, nebo ve formě tabulek. Základním předpokladem je přehlednost a srozumitelnost předkládaných informací.

V příloze účetní závěrky je nutné vždy uvádět informace o:

- účetní jednotce, sídle, názvu, právní formě, hlavní činnosti, případně činnosti hospodářské,
- statutárních orgánech a organizačních složkách,
- vkladech vlastního jmění, zakladatelích, zřizovatelích,

- účetním období, způsobu vedení účetnictví, oceňování, odpisování a dalším. [2]

3.1.4 Sestavení přehledů v jednoduchém účetnictví

Povinnost sestavení účetní závěrky se nevztahuje na spolky, které vedou jednoduché účetnictví. Ty totiž sestavují přehledy a mají povinnost je rovněž zveřejňovat ve veřejných rejstřících.

Tyto účetní jednotky sestavují přehled o příjmech a výdajích v členění na hlavní a hospodářskou činnost a přehled o majetku a závazcích. Povinnost sestavení těchto výkazů je zakotvena v ZÚ a konkretizována vyhláškou č. 325/2015 Sb., o účetnictví pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

Přehled o příjmech a výdajích se sestavuje v tisících Kč a položky – příjmy a výdaje, jsou uspořádány členění na hlavní a na hospodářskou činnost. Položky jsou vykazovány k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období. Uspořádání položek se řídí přílohou č. 1 vyhlášky.

V přehledu o majetku a závazcích lze nalézt položky majetku a závazků v členění dle přílohy č. 2 vyhlášky k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období. Jednotlivé položky jsou rovněž vykazovány v tis. Kč. [15]

3.1.5 Výroční zpráva

Povinnost sestavení a zveřejnění **výroční zprávy** je zakotvena v § 21 ZÚ. Ten stanoví, že vyhotovit výroční zprávu jsou povinny ty účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem dle kritérií uvedených v § 20 ZÚ.

Úkolem výroční zprávy je informovat o vývoji, výkonnosti, činnosti a ekonomickém postavení ÚJ. Pokud ÚJ vyhotovuje výroční zprávu, pak výroční zpráva obsahuje účetní závěrku a zprávu auditora. [12]

3.1.6 Lhůty pro sestavení a zveřejnění účetní závěrky

Přehledy, které se sestavují při vedení JÚ, musí být sestaveny nejpozději do **6 měsíců po skončení účetního období**, a to dle § 13b odst. 3 ZÚ.

Pokud jednotka vede účetnictví podvojně a má povinnost sestavení účetní závěrky, činí tak k rozvahovému dni. Rozvahovým dnem se rozumí den, ke kterému se uzavírají účetní knihy. Řádná účetní závěrka je tedy sestavována **k poslednímu dni účetního období**.

V případě, že je účetní závěrka sestavena k jinému dni, nazýváme ji mimořádnou účetní závěrkou. [12]

Účetní jednotky s povinným auditem zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem **do 30 dnů od splnění obou podmínek, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky** bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. [12]

Pokud ke schválení zveřejňovaných účetních informací nedojde, musí ÚJ závěrku zveřejnit a uvést, že ke schválení nedošlo. [12]

Účetní jednotky, které povinnému auditu nepodléhají, musí účetní závěrku zveřejňovat nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky. Malé a mikro ÚJ, které nemají povinný audit, nemusí zveřejnit výkaz zisku a ztráty dle § 21a odst. 9.

Přechodná ustanovení novely zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. uložila účetním jednotkám zapisovaným do veřejného rejstříku a nepodléhající auditu dle ZÚ povinnost doplnění účetní závěrky a výroční zprávy do sbírky listin za rok 2014 a 2015 a stanovila následující lhůty:

- účetní závěrka za rok **2014** musí být do veřejného rejstříku uložena nejpozději do **31. března 2016**,
- účetní závěrka za rok **2015** musí být do rejstříku uložena nejpozději k **30. listopadu 2017**.

V roce 2019 již lze s jistotou říct, že účetní závěrky za rok 2014 a 2015 by měly být uloženy a zveřejněny. Povinnost zveřejnění ÚJ splní okamžikem předání účetní závěrky rejstříkovému soudu, ne okamžikem, kdy se daný výkaz stane veřejným. [12]

Povinnost zpětně zveřejnit přehled o majetku a závazcích není výslovně zákonem uvedena, ale lze se domnívat, že přinejmenším z morálního hlediska, by se zpětná zveřejňovací povinnost měla vztahovat i na tento výkaz. Pro účely této práce se z toho výkladu vychází.

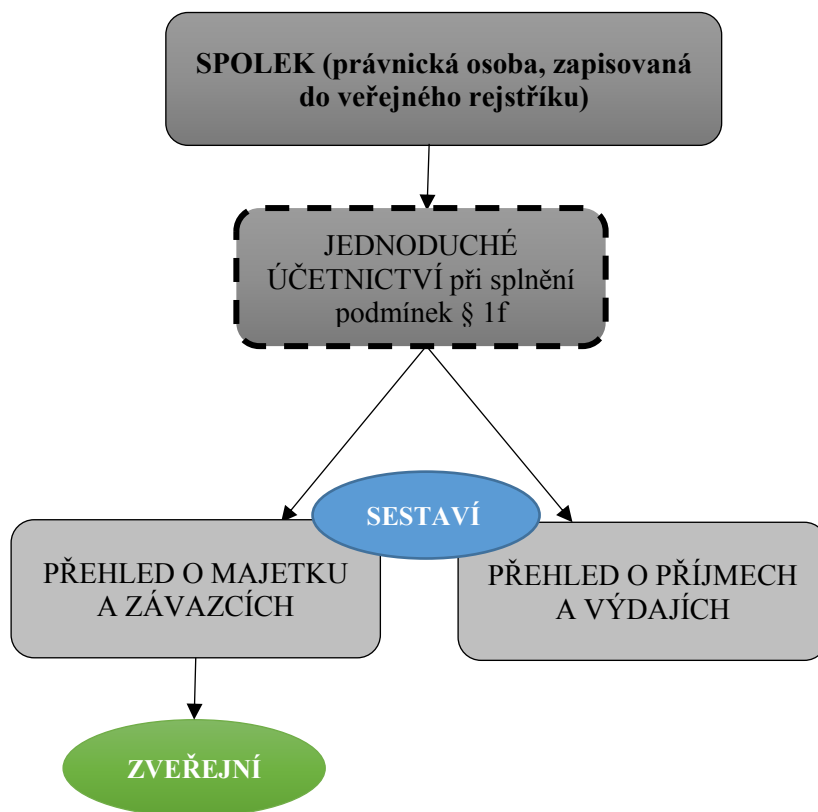
Tento názor zastává také zakladatelka Účetního Portálu, www.ucetni-portal.cz, auditorka, daňová poradkyně a publikovaná autorka, Ing. Pěva Čouková. Na svých webových stránkách upozorňuje na novou zveřejňovací povinnost spolků, které vedou jednoduché účetnictví. Na svých stránkách v příspěvku z 11. ledna 2016 Ing. Pěva Čouková uvádí, že:

„tyto subjekty zveřejňují v návaznosti na přechodné ustanovení bod 1-3 zpětně od roku 2014 s tím, že lhůta za rok 2014 je do 31. 3. 2016. Tedy velmi brzy. Například maličký spolek (dříve občanské sdružení), který vede jednoduché účetnictví, musí zveřejnit do konce března 2016 "Přehled o majetku a závazcích za rok 2014" v návaznosti na § 21a odst. 1 ZÚ.“ [18]

Existuje i názor opačný, kdy se novelizovaný zákon o účetnictví a přechodná ustanovení použijí pouze při zpětném zveřejnění účetní závěrky a ne přehledů, které organizace vytváří při vedení JÚ. A to vzhledem k tomu, že JÚ v dnešní podobě bylo možno vést až od 1. 1. 2016, kdy je ukotveno v zákoně v § 1f. Vedení jednoduchého účetnictví v období let 2014 a 2015 je upraveno v závěrečných a přechodných ustanoveních a řídí se jinou vyhláškou, uvedenou dále v práci.

Schéma 3.1 **Spolek a jednoduché účetnictví** znázorňuje možnost spolku vést JÚ. Pokud spolek splní podmínky obsažené v § 1f ZÚ může vést jednoduché účetnictví. Do 6 měsíců od konce účetního období musí sestavit přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. Povinnost zveřejnění se vztahuje pouze na přehled o majetku a závazcích.

Schéma 3.1 **Spolek a jednoduché účetnictví**



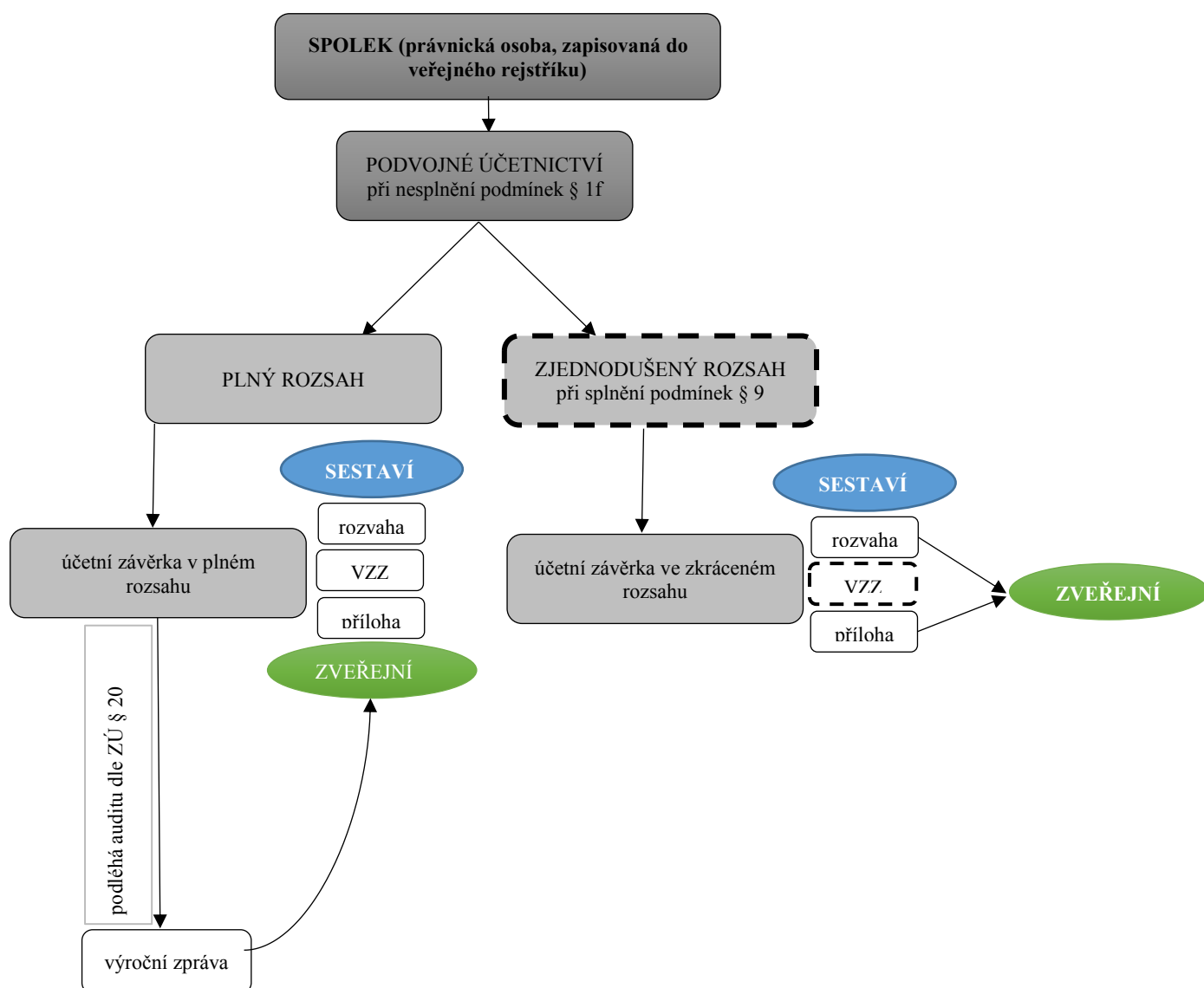
Zdroj: vlastní zpracování dle [12]

V případě, že spolek nesplňuje podmínky k vedení JÚ nebo z nějakého důvodu jej vést nechce, musí vést účetnictví podvojně. Zákon o účetnictví stanoví, že spolek musí vést účetnictví v plném rozsahu, pokud ovšem nevyužije možnosti vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, to lze vést pouze při splnění podmínek uvedených v § 9 ZÚ.

Při vedení účetnictví v plném rozsahu spolek na konci účetního období sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, tj. rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Pokud dle § 20 ZÚ spolek podléhá povinnému auditu, tak musí rovněž vyhotovit výroční zprávu. Spolek poté zveřejní účetní závěrku a výroční zprávu, přičemž závěrka může být součástí výroční zprávy.

Spolek, který splní podmínky pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu dle § 9 ZÚ, má možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a sestavovat tak účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. Zveřejnit má pak spolek povinnost rozvahu a přílohu, VZZ není pro spolky, které jsou malými nebo mikro ÚJ bez povinného auditu, povinným výkazem ke zveřejnění ve sbírce listin. Na následující straně na schématu 3.2 **Spolek a podvojně účetnictví** lze vidět výše popsany systém.

Schéma 3.2 Spolek a podvojné účetnictví



Zdroj: vlastní zpracování dle [12, 14]

V roce **2014 a 2015** mohly podle § 38a zákona o účetnictví ve znění do 31. 12. 2015 vést občanská sdružení (spolky) jednoduché účetnictví podle zákona o účetnictví a jeho prováděcích předpisů, ve znění účinném do 31. prosince 2003, pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhly 3 000 000 Kč. V případě nesplnění podmínky nebo na základě vlastního rozhodnutí vedly tyto organizace účetnictví podvojně.

Toto jednoduché účetnictví se v těchto letech řídilo vyhláškou č. 507/2002 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.

3.1.7 Sankce za nedodržení povinností vyplývajících ze zákona o účetnictví

Nevýdělečná organizace, tj. i spolek, se dopustí dle ZÚ § 37 **přestupku**, pokud:

- nepovede účetnictví,
- nesestaví účetní závěrku nebo ji nesestaví k stanovenému dni,
- nevyhotoví výroční zprávu, pokud ji má povinnou,
- nezveřejní účetní závěrku nebo zveřejněná závěrka neobsahuje všechny povinné součásti dle ZÚ,
- se dopustí jiného přestupku dle § 37 ZÚ.

V případě, že organizace nevede účetnictví vůbec nebo nesestaví účetní závěrku či výroční zprávu, může jí být uložena pokuta až do výše 6 % hodnoty aktiv. Nezveřejnění účetní závěrky nebo její povinné části může vést k uložení pokuty ve výši až 3 % aktiv. Přestupky řeší finanční úřad. [12]

3.2 Občanský zákoník

Nový občanský zákoník přichází s termínem **veřejný rejstřík**. Právní úpravu lze nalézt v § 120 a 121 NOZ. § 120 NOZ uvádí, že:

„Do veřejného rejstříku se o právnické osobě запиše alespoň den jejího vzniku, den jejího zrušení s uvedením právního důvodu a den jejího zániku, jakož i její název, adresa sídla a předmět činnosti, jméno a adresa bydliště nebo sídla každého člena statutárního orgánu spolu s uvedením způsobu, jakým tento orgán právnickou osobu zastupuje, a údajů o dni vzniku nebo zániku jejich funkce.“

Z tohoto lze vyčíst, že do veřejných rejstříků se запиší alespoň tyto základní informace o právnické osobě. Dále zákon odkazuje na další právní úpravu, rejstříkový zákon, o kterém bude pojednáváno dále.

Povinnost spolků zveřejňovat účetní závěrku a výroční zprávu z nového občanského zákoníků nevyplývá, a rovněž zde nejsou zakotveny sankce, které by mohly být uloženy při nedodržení těchto povinností. OZ také nepředepisuje podmínky pro audit spolků.

3.3 Zákon o veřejných rejstřících

Do veřejných rejstříků se zapisují informace o fyzických a právnických osobách. Díky veřejným rejstříkům si kdokoli může ověřit, zda daná osoba existuje, kde sídlí a další informace zveřejněné. Dle zákona **č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob** se veřejnými rejstříky myslí:

- **spolkový rejstřík,**
- nadační rejstřík,
- obchodní rejstřík,
- rejstřík ústavů,
- rejstřík společenství vlastníků jednotek,
- rejstřík obecně prospěšných společností. [13]

Tyto rejstříky jsou vedeny rejstříkovými soudy v elektronické podobě a fungují na principu formální a materiální publicity a zvyšují transparentnost zapsaných subjektů. Formální publicitou myslíme možnost nahlížení do rejstříku na dálku. Materiální publicita znamená, že zákon chrání osoby, které jednají s dobrou vírou ve správnost a aktuálnost údajů zveřejňovaných v rejstříku. [2, 4]

Skutečnosti, které se o osobách do rejstříku zapisují, upravuje § 25 rejstříkového zákona a ten stanoví, že mezi zapisovanými skutečnostmi bude:

- jméno a sídlo, případně adresa místa pobytu zapisované osoby,
- pokud to vyžaduje jiný zákon tak předmět činnosti nebo podnikání,
- právní forma PO, den jejího vzniku a zániku,
- u FO se запиše datum narození, RČ, adresa místa pobytu,
- identifikační číslo osoby, které přiděluje rejstříkový soud, identifikační číslo osoby, které poskytne soudu správce základního registru právnických osob, podnikajících fyzických osob a orgánů veřejné moci,
- název a informace o statutárním orgánu, kontrolním orgánu,
- den, ke kterému byl zápis do rejstříku proveden,
- další skutečnosti dle rejstříkového zákona. [13]

Do veřejného rejstříku se musí zapisovat tyto nestátní neziskové organizace:

- **spolky,**
- zájmová sdružení PO,

- nadace a nadační fondy,
- ústavy,
- OPS. [4]

Návrh na zápis může podat pouze osoba uvedená v rejstříkovém zákoně, a to bez zbytečného odkladu po vzniku rozhodné události. Rozhodnou událostí může být např. přijetí stanov spolku, a tedy zakladatelské jednání nebo změna sídla.

Návrh na zápis lze podat jak elektronicky, tak listinnou formou, ale musí tak být učiněno na formuláři s náležitostmi, které stanoví vyhláška o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku. K návrhu na zápis do rejstříku je nutno přiložit listiny a dokumenty o skutečnostech, které mají být zapsány nebo které se zakládají v souvislosti s tímto zápisem. [2, 13, 19]

K návrhu na zápis do rejstříku dle rejstříkového zákona musí **navrhovatel** přiložit:

- **souhlas osob, které se do rejstříku zapisují**, není-li souhlas zřejmý z jiných dokládanych listin, pokud není souhlas učiněn prohlášením, které je osvědčeno veřejnou listinou, tak musí být podpis na souhlasu úředně ověřen,
- § 13 vyžaduje **doklad živnostenského nebo jiného oprávnění**, které má být jako předmět činnosti do rejstříku zapsán, pokud tuto informaci lze zjistit z informačního systému veřejné správy, tak není třeba dokládat,
- **právní důvod užívání prostor**, v nichž je umístěno sídlo zapisované osoby, pokud je informace dohledatelná z informačního systému veřejné správy, tak není třeba dokládat,
- **listiny o skutečnostech**, které mají být zapsány do rejstříku a listiny, které se zakládají do sbírky listin. [2, 13]

Navrhovatelem se rozumí osoba, které se zápis týká.

Součástí veřejného rejstříku je **sbírka listin**, ve které jsou uloženy dokumenty a listiny podkládající zapisované skutečnosti osob a další listiny zakládáné v souvislosti se zapisovanou osobou. § 66 rejstříkového zákona poskytuje výčet listin, které se do sbírky listin zakládají. Listiny v souvislosti s veřejnými rejstříky můžeme rozdělit na:

- listiny, které se zakládají do sbírky listin a prokazují zapisovanou skutečnost (např. usnesení ustavující schůze spolku),
- listiny, které se zakládají, ale neprokazují zapisovanou skutečnost (např. výroční zpráva),
- listiny, které nedokládají zapisovanou skutečnost a ani se do Sbírky listin nezakládají, ale rejstříkový zákon je charakterizuje jako nutnou přílohu návrhu na zápis do rejstříku (např. souhlas osoby se zapsáním do rejstříku). [2]

3.3.1 Historie

Jak již bylo uvedeno, termín veřejný rejstřík byl zaveden až NOZ, který tento pojem ale dál neupravuje, a ponechává tak prostor k vyjádření samostatnému právnímu předpisu, rejstříkovému zákonu.

Tato současná právní úprava veřejných rejstříků platí od ledna 2014. V minulosti byly pro jednotlivé právní formy neziskových organizací vedeny zvláštní seznamy a registry. Bývalý nadační rejstřík byl překlopen do nadačního rejstříku podle zákona o veřejných rejstřících, totéž se stalo s rejstříkem OPS. Registr zájmových sdružení PO vedený krajskými úřady se automaticky stal součástí spolkového rejstříku. Občanská sdružení (nyní spolky), která do 31. 12. 2013 byla evidována a vznikala zápisem do evidence vedené u Ministerstva vnitra ČR, jsou nyní zapisována do spolkového rejstříku. [2, 4]

3.4 Spolkový rejstřík

3.4.1 Zápis spolku a průběh rejstříkového řízení

Spolky vznikají zápisem do spolkového rejstříku, který vede rejstříkový soud. Do spolkového rejstříku se zapisují:

- spolky, vč. pobočných,
- odborové organizace, organizace zaměstnavatelů,
- zahraniční spolky, které vyvíjí činnost na území ČR. [13]

Spolek musí pro zápis do rejstříku podat **návrh na zápis**, a to tak, že doloží následující listiny:

- formulář návrhu na zápis do spolkového rejstříku,
- stanovy spolku,

- pokud byl spolek založen ustavující schůzí, tak se dokládá zápis osvědčující průběh této schůze,
- oprávnění k podnikatelské činnosti, pokud bude spolkem provozována jako činnost vedlejší,
- souhlas členů orgánů se zápisem do rejstříku,
- čestná prohlášení členů orgánů, že splňují podmínky výkonu funkce,
- doklad o právním důvodu užívání prostor – sídla spolku. [2]

Zápis lze učinit pomocí inteligentního formuláře na webových stránkách Ministerstva spravedlnosti. Do spolkového rejstříku se dále zapíše následující informace dle § 29 ZVR:

- název nejvyššího orgánu,
- předmět vedlejší činnosti, pokud dochází k jejímu vykonávání,
- pokud je zřízena rozhodčí komise, pak se do rejstříku zapíše informace o jejím názvu, počtu členů, jménech členů a jejich adres, o dnech vzniku a zániku funkcí,
- pokud má spolek zřízen pobočné spolky, zapíše se informace o jejich názvu, sídle a identifikačním čísle.

3.4.2 Povinnost zveřejnění účetní závěrky ve Sbírce listin

Spolky dle § 66 rejstříkového zákona do sbírky listin uloží **stanovy** spolku. V případě, že byl spolek založen na ustavující schůzi, tak bude uložen zápis o této schůzi. Dle písmene § 66 písmene c) se do sbírky listin dále ukládá doklad o volbě či jmenování statutárního orgánu. Do sbírky listin se uloží také výroční zprávy, účetní závěrky, jejichž vyhotovení ukládá zákon o účetnictví.

3.4.3 Nesprávnost a neúplnost údajů v rejstříku

Pokud spolek nepředloží listiny, které mají být uloženy do sbírky listin, může být vyzván rejstříkovým soudem k jejich předložení, a to dle § 104 ZVR. Pokud spolek výzvě nevyhoví, může mu být uložena pořádková pokuta až ve výši **100 tisíc Kč**.

Pokud spolek neplní povinnosti podle § 104 rejstříkového zákona opakovaně, může rejstříkový soud zahájit řízení o zrušení spolku s likvidací, a to i bez návrhu.

Srovnání povinností spolku podle zákona o účetnictví, občanského zákoníku a zákona o veřejných rejstřících zobrazuje tabulka 3.1.

Tab. 3.1 Srovnání povinností spolku podle zákona o účetnictví, občanského zákoníku a zákona o veřejných rejstřících

	Zákon o účetnictví	Občanský zákoník	Rejstříkový zákon
povinnost zveřejnit stanovy	zákon neupravuje	zákon neupravuje, definuje pouze povinnost uložit stanovy v sídle spolku dle § 221	dle § 66 se do sbírky listin uloží stanovy spolku
povinnost zveřejnění účetní závěrky a výroční zprávy	§ 21 ukládá povinnost některým spolkům zveřejnit výroční zprávu, § 21a uložení povinnosti zveřejnit účetní závěrku/přehled o majetku a závazcích	neukládá povinnost zveřejnění výroční zprávy ani účetní závěrky	povinnost uložení účetní závěrky a výroční zprávy do sbírky dle § 66 písm. c)
povinnost auditu	podle parametrů v § 20	zákon neupravuje	zákon neupravuje
sankce	uložení pokuty do až do výše 3 % nebo 6 % hodnoty aktiv v závislosti na daném přestupku	z občanského zákoníku sankce nevyplyvají	pořádková pokuta až do výše 100 tis. Kč podle § 104, zrušení spolku

Zdroj: vlastní zpracování dle [9, 12, 13]

4 Analýza a vyhodnocení informací ze sbírky listin a webových stránek vybraného vzorku spolků

Následující kapitola je prakticky zaměřena na analýzu vybraného vzorku spolků. K analýze byl vybrán vzorek 70 spolků se sportovním zaměřením. Seznam vybraných spolků je dostupný v příloze č. 1 této práce. Kapitola bude rozdělena do 3 částí, první částí je úvod do teorie transparentnosti, na který navazují 2 praktické podkapitoly obsahující analýzu informací ze sbírky listin a analýzu informací z webových stránek.

4.1 Transparentnost

Pojem transparentnost lze chápat různě, a to v souvislosti s tím, co je předmětem jejího zaměření. Transparentnost nestátních neziskových organizací, kam spolky také patří, lze považovat za určitou ochotu a schopnost plnit požadavky, které mohou být na tyto neziskové subjekty kladeny zákony, jinými předpisy nebo subjekty. Tuto transparentnost lze dále navyšovat mimo legislativní a smluvní rámec např. zveřejňováním informací dobrovolně na základě vlastního rozhodnutí. [8]

Transparentnost neziskových organizací úzce souvisí s jejich financováním, neboť mohou být z velké části financovány i ze zdrojů veřejných, to znamená, že mohou čerpat dotace, granty nebo přijímat dary. Dárci a dobrovolníci tak od NNO požadují transparentnost a cení si možnosti nahlédnout do hospodaření neziskových organizací, vybírají si, komu peněžní prostředky poskytnou, nebo kde se stanou dobrovolníky. Pokud neziskové organizace jednájí transparentně, mohou v očích veřejnosti budit větší důvěru, a stát se tak atraktivnějšími pro dárci i dobrovolníky. Pokud organizace poskytuje informace o svém hospodaření, vkládá např. účetní závěrky do veřejného rejstříku nebo vede transparentní účet, je větší pravděpodobnost, že si dárci vybere právě ji. Transparentnost neziskových organizací může být naplňována v rámci zákona, a to ukládáním účetní závěrky do veřejného rejstříku nebo dobrovolně, např. provozováním internetových stránek či vedením transparentního účtu.

Nový občanský zákoník, rejstříkový zákon a novela zákona o účetnictví měla pozitivně ovlivnit transparentnost NNO v České republice. Došlo např. ke zprůhlednění evidence spolků, kdy předtím byla tehdejší občanská sdružení vedena v neveřejném rejstříku pod Ministerstvem vnitra. Spolky podle nynější právní úpravy mají povinnost zápisu do veřejného rejstříku. [17]

Výzkumem úrovně transparentnosti neziskových organizací se v České republice zabývá či zabývalo nevelké množství autorů. Připomenout lze např. studii 2000 občanských

sdružení publikované v časopise Ekonomika a management P. Bachmannem, mezi jehož výzkumné otázky patří:

- poskytuje o sobě organizace informace prostřednictvím internetu?
- má organizace vymezený a zveřejněný účel své existence?
- jsou na internetových stránkách přístupné základní údaje o organizaci?
- jak organizace prezentuje přijaté dary?
- v jaké míře organizace poskytuje informace z oblasti hospodaření? [7]

Neméně zajímavý článek byl publikován ve sborníku příspěvků z mezinárodní konference Current Trends in Public Sector Research 2017 Urbancovou A. a Kryškovou Š. zaměřený na analýzu transparentnosti ústavů. Analýza 50 ústavů byla rozdělena na zkoumání informací z webových stránek a z veřejného rejstříku.

4.2 Analýza informací ze sbírky listin vybraného vzorku spolků

Mezi právní předpisy, které upravují zákonnou povinnost spolkům ukládat dokumenty do sbírky listin, patří rejstříkový zákon a zákon o účetnictví. Souhrnnou tabulku povinností spolku obsahuje tabulka 3.1 v kapitole 3 této práce.

Analýza dat z veřejného rejstříku proběhla k datu 15. 3. 2019 a zkoumáno bylo 70 spolků dle přílohy č. 1. Sledovaný vzorek stejného zaměření byl vybrán náhodně. Vybrány byly spolky, které podporují a rozvíjí sport. Zdrojem informací je sbírka listin, která je součástí veřejného rejstříku. Jednotlivým spolkům bylo přiřazeno pořadové číslo dle přílohy č. 1 tak, aby nadále nebylo v dalších přílohách potřeba opakování názvu spolku.

Analýza se zaměří na zjištění, zda má spolek ve sbírce uloženy stanovy nebo zápis o ustavující schůzi spolku, pokud byl tímto způsobem založen.

Transparentnost spolků bude zkoumána ve 3 účetních obdobích, za období let 2014, 2015 a 2016 a bude zjišťováno, zda sbírka listin spolku obsahuje účetní závěrku či přehled o majetku a závazcích za tyto tři období.

Z informací ze zveřejňovaných dokumentů bude stanoveno, zda spolek:

- provozuje vedlejší doplňkovou činnost,

a jaká je hodnota jeho:

- celkových aktiv,
- celkových výnosů,
- a jaký je průměrný počet jeho zaměstnanců.

4.2.1 Stanovy

Prvním zkoumaným jevem analýzy bylo uložení zakládacího dokumentu stanov ve sbírce listin spolkového rejstříku. Pro shrnutí, povinnost uložit stanovy spolkům nařizuje § 66 rejstříkového zákona. Ze 70 organizací mělo stanovy uloženo celkem 95,7 % spolků, tj. 67 z nich. Pouze 3 spolky svůj primární zakládací dokument nezveřejnily. Podrobné informace o tom, které spolky stanovy zveřejnily, uvádí tabulka 4.1. Název spolku lze dohledat v seznamu vybraného vzorku spolků, obsaženého v příloze č. 1 této práce.

Tab. 4.1 Dostupnost stanov ve sbírce listin

Číslo spolku	IČO	Stanovy	Číslo spolku	IČO	Stanovy	Číslo spolku	IČO	Stanovy
1.	021 41 833	ANO	24.	227 20 740	ANO	47.	226 11 436	ANO
2.	013 85 321	ANO	25.	673 39 352	ANO	48.	229 03 674	ANO
3.	270 34 976	ANO	26.	410 35 747	ANO	49.	228 45 232	ANO
4.	005 33 831	ANO	27.	447 39 729	ANO	50.	228 25 428	ANO
5.	683 08 914	ANO	28.	226 84 417	ANO	51.	022 16 281	ANO
6.	228 98 671	ANO	29.	228 81 425	ANO	52.	016 18 555	ANO
7.	228 17 468	NE	30.	265 68 764	ANO	53.	646 28 060	ANO
8.	603 39 799	NE	31.	019 76 605	ANO	54.	669 33 382	ANO
9.	265 18 651	ANO	32.	015 27 991	ANO	55.	667 39 659	ANO
10.	265 26 603	ANO	33.	697 44 092	ANO	56.	661 82 557	ANO
11.	630 25 582	ANO	34.	270 46 559	ANO	57.	669 35 105	ANO
12.	447 40 344	ANO	35.	265 25 143	ANO	58.	452 34 311	ANO
13.	227 59 824	ANO	36.	654 97 929	ANO	59.	265 60 712	ANO
14.	449 41 161	ANO	37.	266 59 590	ANO	60.	285 52 300	ANO
15.	681 45 331	ANO	38.	005 61 266	ANO	61.	226 84 735	ANO
16.	005 33 912	ANO	39.	708 81 529	ANO	62.	226 91 987	ANO
17.	228 82 111	ANO	40.	266 34 813	ANO	63.	005 61 959	ANO
18.	623 48 515	ANO	41.	703 12 958	ANO	64.	005 34 480	ANO
19.	025 05 550	ANO	42.	270 10 431	ANO	65.	155 02 317	ANO
20.	265 19 259	ANO	43.	265 97 268	ANO	66.	447 41 171	NE
21.	266 28 236	ANO	44.	227 49 152	ANO	67.	410 32 250	ANO
22.	703 12 966	ANO	45.	226 11 142	ANO	68.	136 44 637	ANO
23.	270 00 672	ANO	46.	227 19 423	ANO	69.	654 97 601	ANO
						70.	269 87 201	ANO

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 2

4.2.2 Splnění zpětné zveřejňovací povinnosti

Pro spolky je zveřejňování ekonomických informací ve sbírce listin novinkou od roku 2016 a přinesla ji novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., která stanovila zásadní povinnost zveřejňovat účetní závěrku všem subjektům zapisovaným do veřejného rejstříku, které mají povinnost účetní závěrku sestavovat. V přechodných ustanoveních novela uložila spolkům rovněž doplnit účetní závěrku za rok 2014 a 2015.

Účetní závěrku sestavují a zveřejňují spolky, které vedou účetnictví podvojně. Spolky však mohou, a v daných letech 2014 a 2015 při splnění podmínek mohly, vést účetnictví jednoduché, v tom případě sestavují přehledy a zveřejňují do sbírky listin přehled o majetku a závazcích. Doplnění přehledu o majetku a závazcích však v přechodných ustanoveních novely zákona o účetnictví není výslovně uvedeno, více se tomuto problému věnuje kapitola 3.1.6.

Hlavním předmětem zkoumání je, zda spolky účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích za roky 2014 a 2015 doplnily, a v jaké míře, se tak stalo.

V roce 2014 a 2015 bude zkoumáno ve sbírce listin uložení účetní závěrky, tj. rozvahy (bilance), výkazu zisku a ztráty a přílohy. Zákon o účetnictví definuje účetní závěrku jako nedílný celek, proto bude za úplnou účetní závěrku považována ta, která obsahuje všechny tři dokumenty. Tyto dokumenty jsou sestavovány v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb., pro neziskové organizace, které účtují v systému podvojného účetnictví. Jejich vzhled a obsah je více popsán v kapitole 3.1.

Protože v roce 2014 a 2015 byla spolkům při splnění podmínek uvedených v kapitole 3.1.6 dána možnost vést účetnictví jednoduché, bude zkoumáno i zveřejnění přehledu o majetku a závazcích.

Pro spolky vedoucí podvojně účetnictví platí že, spolky zveřejňují účetní závěrku za rok **2014** nejpozději do **31. března 2016**. Účetní závěrka za rok **2015** musela být do rejstříku uložena nejpozději k **30. listopadu 2017**. Tyto termíny se pro účely práce vztahují i na uložení přehledu o majetku o závazcích v případě, že spolek vedl v těchto obdobích jednoduché účetnictví.

4.2.3 Metodika sběru dat z veřejného rejstříku

Zdrojem dat byly informace a dokumenty zveřejněné ve sbírce listin veřejného rejstříku. Metodika zde popsána se aplikuje na přílohu č. 2, 3 a 4. Vybraným spolkům bylo přiřazeno číslo dle přílohy č. 1 této práce, proto v přílohách č. 2, 3 a 4 již název spolku nebude uveden. Pro ověření čísla spolku je zde uvedeno IČO.

Ve sloupci Rozvaha, je zkoumáno, zda subjekt do sbírky listin uložil rozvahu, pokud se tak stalo, v příslušném poli sloupce je uvedeno ANO, v opačném případě NE. Pokud byla v příslušném poli sloupce Rozvaha hodnota ANO, tak byla zjištěna a doplněna hodnota aktiv

v Kč do sloupce Aktiva celkem. V případě hodnoty NE, bylo do sloupce Aktiva celkem doplněno nelze zjistit.

Ve sloupci Výkaz zisku a ztráty je zjišťováno uložení výkazu zisku a ztráty do sbírky listin. V případě zveřejnění VZZ je hodnota pole ANO, v opačném případě NE. Pokud ve sloupci Výkaz zisku a ztráty je uvedena hodnota ANO, byla zjištěna a doplněna hodnota celkových výnosů v Kč do sloupce Výnosy celkem.

Pole ve sloupci Příloha účetní závěrky nabývají hodnotu ANO v případě, že do sbírky listin byla uložena příloha. V opačném případě je hodnota NE.

Ve sloupci Přehled o majetku a závazcích bylo zkoumáno uložení tohoto přehledu do sbírky listin. Pokud tak bylo učiněno, byla doplněna hodnota ANO, v opačném případě NE.

Pokud jsou ve všech 3 sloupcích Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty a Příloha účetní závěrky, vykázány hodnoty ANO, pak byla do sloupce Úplná účetní závěrka doplněna hodnota ANO.

Při zjištění, že spolek uložil alespoň jeden ze tří závěrkových dokumentů uvedených výše a v příslušné kolonce byla uvedena hodnota ANO, pak hodnota ve sloupci Přehled o majetku a závazcích nebyla zjišťována a došlo k proškrtnutí této kategorie. Naopak, při zveřejnění Přehledu o majetku a závazcích a hodnoty ANO v jeho polích, byla vyškrtnuta kategorie Rozvaha, Aktiva celkem, Výkaz zisku a ztráty, Výnosy celkem, Příloha účetní závěrky a Úplná účetní závěrka.

Hodnoty ve sloupci Zaměstnanci byly zjišťovány z přílohy k účetní závěrce, tedy pokud hodnota ve sloupci Příloha účetní závěrky byla ANO. Pokud bylo zjištěno, že spolek má zaměstnance, je uveden jejich počet. V případě, že v příloze nebyly uvedeny informace o průměrném přepočteném stavu zaměstnanců, je do pole sloupce doplněna hodnota nelze zjistit. To může znamenat, že spolek zaměstnance nemá, nebo to, že spolek v příloze informace o zaměstnancích neuvádí. Hodnota nelze zjistit byla také doplněna, pokud hodnota ve sloupci Příloha účetní závěrky byla NE, tedy pokud spolek přílohu zveřejněnou nemá.

Hodnoty ve sloupci Hospodářská činnost byly zjišťovány z výkazu zisku a ztráty nebo přehledu o příjmech a výdajích, pokud byl také zveřejněn. Jedná se ale o přehled, u něhož je zveřejnění pouze dobrovolné. Pokud hodnota ve sloupci Výkaz zisku a ztráty byla ANO, pak byla doplněna do sloupce Hospodářská činnost hodnota ANO, pokud ze zveřejněného výkazu bylo zřejmé, že má spolek výnosy z vedlejší činnosti. Pokud spolek dle výkazu neměl výnosy z vedlejší činnosti, tak byla do sloupce Hospodářská činnost doplněna hodnota NE. Pokud

nastala situace, že sloupec Výkaz zisku a ztráty vykazoval hodnotu NE, byla do sloupce Hospodářská činnost doplněna hodnota nelze zjistit. Informace o tom, že spolek vykonává hospodářskou činnost, mohou být obsaženy i ve stanovách. Stanovy ovšem tento fakt nemohou potvrdit pro jednotlivá zkoumaná období, protože informaci o výkonu hospodářské činnosti uvedené ve stanovách nelze vztáhnout ke konkrétnímu účetnímu období. Informace tak nebudou brány v potaz.

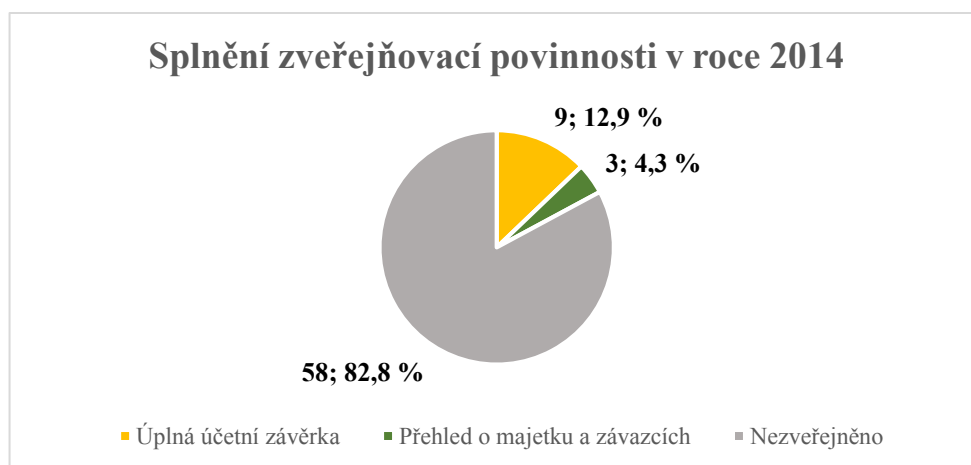
Všechny informace a hodnoty byly brány v potaz, pouze pokud byly obsažené ve výkazech, u kterých byl použit správný formulář pro nevýdělečné organizace, tj. dle příslušných vyhlášek viz kapitola 2.3.

4.2.4 Vyhodnocení informací z veřejného rejstříku

Vyhodnocení informací za rok 2014

Alarmujícím zjištěním je, že za rok 2014 mělo **úplnou účetní závěrku**, tj. rozvahu, výkaz zisku a ztráty včetně přílohy doplněno pouze 9 subjektů ze 70, tj. pouze 12,9 % zkoumaného vzorku. Ve třech dalších případech (4,3 % vzorku) byl zveřejněn přehled o majetku a závazcích. Zveřejňovací povinnost v kompletním rozsahu předepsaného zákonem tedy splnilo celkem pouze 17,2 % organizací. Shrnutí těchto hodnot lze nalézt v grafu 4.1.

Graf 4.1 **Splnění zveřejňovací povinnosti v roce 2014**



Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 2

Zbývajících 58 organizací nezveřejnilo a nedoplnilo za rok 2014 celou účetní závěrku. Některé organizace doplnily jen rozvahu nebo VZZ. V některých případech chyběla příloha. Ostatní organizace nezveřejnily žádný dokument. Přesnější výsledky jsou rozebrány dále.

Jak vyplývá ze zjištěných informací v příloze č. 2, **rozvahu** zveřejnilo 17 organizací, tj. 24,3 %. Z rozvahy byla zjišťována **celková hodnota aktiv** k poslednímu dni účetního období, tedy k 31. 12. 2014. Hodnotu celkových aktiv zobrazuje tabulka 4.2. Výši aktiv nebylo možno zjistit u 50 spolků. Ve 3 případech byl zveřejněn výkaz majetku a závazků, z kterého byla zjištěna hodnota majetku, která je prezentována v tabulce 4.3.

Tab. 4.2 Celková aktiva spolků se zveřejněnou rozvahou k 31. 12. 2014

Číslo spolku	IČO	Aktiva celkem
8.	603 39 799	1 726 000 Kč
12.	447 40 344	1 590 000 Kč
13.	227 59 824	249 000 Kč
15.	681 45 331	125 000 Kč
20.	265 19 259	168 000 Kč
22.	703 12 966	1 631 000 Kč
24.	227 20 740	427 000 Kč
25.	673 39 352	577 000 Kč
26.	410 35 747	962 000 Kč
27.	447 39 729	7 000 Kč
29.	228 81 425	3 087 000 Kč
56.	661 82 557	8 000 Kč
58.	452 34 311	10 863 000 Kč
64.	005 34 480	11 480 000 Kč
65.	155 02 317	1 926 000 Kč
66.	447 41 171	6 898 000 Kč
68.	136 44 637	3 496 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 2

Tab. 4.3 Celková hodnota majetku spolků se zveřejněným přehledem o majetku a závazcích k 31. 12. 2014

Číslo spolku	IČO	Hodnota majetku
11.	630 25 582	882 000 Kč
39.	708 81 529	13 844 Kč
42.	270 10 431	3 802 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 2

Ze zveřejněných dat vyplývá, že pouze 2 organizace překračují výši aktiv hranici 9 mil. Kč, díky které by účetní jednotka mohla být zařazena do kategorie MALÁ. Jedná se o spolek č. 58, SK Rapid Muglinov z. s. a spolek č. 64, HTJ Odra Ostrava, z. s. Avšak pro zařazení do kategorie malé účetní jednotky překročení samotné výše aktiv nestačí. Tyto spolky by musely překročit ještě alespoň jedno z těchto kritérií: roční úhrn čistého obrátu 18 mil. Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10. Vzhledem k nedostupnosti

informace o zaměstnancích u těchto dvou subjektů, je nelze s určitostí do kategorie účetní jednotky zařadit.

Dle výsledků uvedených v příloze č. 2, byl zveřejněn **výkaz zisku a ztráty** stejně jako rozvaha ve sbírce listin v 17 případech. V tomto případě výzkum sleduje hodnotu celkových výnosů. Pro shrnutí, povinnost zveřejnit výkaz zisku a ztráty nemají mikro a malé účetní jednotky, které nepodléhají auditu.

Podle tohoto výkazu bylo možno zjistit, zda spolek vyvíjí vedlejší hospodářskou činnost, a to vzhledem k tomu, že ve výkazu zisku a ztráty jsou položky výnosů, ale i nákladů členěny na hlavní, neziskovou činnost a na činnost hospodářskou. Pokud byly zjištěny výnosy z hospodářské činnosti, bylo vyhodnoceno, že spolek provozuje hospodářskou činnost. Následující tabulka 4.4 uvádí hodnotu celkových výnosů, a to u spolků se zveřejněným výkazem zisku a ztráty.

Tab. 4.4 **Výše celkových výnosů spolků se zveřejněným VZZ za rok 2014**

Číslo spolku	IČO	Výnosy celkem
1.	021 41 833	78 000 Kč
8.	603 39 799	9 555 000 Kč
12.	447 40 344	2 171 000 Kč
13.	227 59 824	116 000 Kč
15.	681 45 331	210 000 Kč
20.	265 19 259	709 000 Kč
22.	703 12 966	2 016 000 Kč
24.	227 20 740	256 000 Kč
25.	673 39 352	419 000 Kč
26.	410 35 747	1 773 000 Kč
27.	447 39 729	110 000 Kč
56.	661 82 557	143 000 Kč
58.	452 34 311	1 162 000 Kč
64.	005 34 480	nelze zjistit
65.	155 02 317	677 000 Kč
66.	447 41 171	1 369 000 Kč
68.	136 44 637	1 968 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 2

Celkovou výši výnosů nebylo možno zjistit u 51 spolků, z toho 50 spolků nemělo výkaz zveřejněn a 1 spolek použil formulář výkazu zisku a ztráty pro podnikatelské subjekty. Zbývající 3 spolky prokazatelně vedly jednoduché účetnictví. Z přehledů se celková výše výnosů nezjišťovala, protože spolky nemají povinnost přehled o příjmech a výdajích zveřejnit, navíc přehled ani informaci o výnosech neobsahuje. Žádný se spolků, který měl zveřejněn VZZ nepřekročil hraniční výši výnosů 18 mil. Kč, to znamená, že aby spolky mohly být zařazeny

mezi malou účetní jednotku, musely by překročit oba ze dvou zbývajících parametrů, 10 zaměstnanců a aktiva celkem 9 mil. Kč.

Na základě informací z výkazu zisku a ztrát v příloze č. 2 a z informací v nepovinně zveřejněném přehledu o příjmech a výdajích vyplývá, že 11 ze spolků, tedy 16 % vyvíjí hospodářskou činnost a přispívá tím, k financování hlavní neziskové činnosti. 8 spolků činnost vedlejší neprovozuje a je financováno z jiných zdrojů. Aby byl spolek označen jako neprovozující hospodářskou činnost, musela by být tato informace zřejmá z VZZ nebo přehledu o příjmech a výdajích. U 73 % spolků bohužel nešlo na základě VZZ ani přehledu o příjmech a výdajích určit, zda podnikají. Tyto skutečnosti zobrazuje tabulka 4.5 Hospodářská činnost spolků za rok 2014.

Tab. 4.5 **Hospodářská činnost spolků za rok 2014**

Hospodářská činnost	Počet spolků	Podíl v %
ANO	11	16
NE	8	11
Nelze zjistit	51	73
Celkem	70	100

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 2

Dle přílohy č. 2 práce, **přílohu** k účetní závěrce ve sbírce listin za rok 2014 zveřejnilo pouze 11 spolků, tj. téměř 16 %, přitom se jedná o podstatnou součást účetní závěrky, která vysvětluje a doplňuje informace poskytnuté v účetních výkazech. Z přílohy bylo hlavním cílem zjistit průměrný přepočtený počet zaměstnanců, který má být jejím obsahem podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. Průměrný přepočtený počet zaměstnanců je nutným ukazatelem pro zařazení do konkrétní kategorie účetní jednotky. Pouze příloha jednoho spolku tuto informaci obsahovala.

Vzhledem k tomu, že přes 80 % spolků nezveřejnilo sledované účetní výkazy, nedá se přesně určit, jaké množství spolků patří do kategorie mikro nebo malé účetní jednotky. Na základě téměř 20 % spolků, které splnily svou povinnost zveřejnit účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích, lze konstatovat, že patří do kategorie mikro účetní jednotky.

Z 9 spolků se zveřejněnou účetní závěrkou, spolek č. 65 nepřekročil žádný z parametrů uvedených pro MIKRO účetní jednotku, takže se jedná o MKRO ÚJ. Spolek č. 58 překročil výši aktiv 9 mil. Kč, hodnotu výnosů 18 mil. Kč nepřekročil a počet zaměstnanců nelze zjistit. Za předpokladu, že nepřekročí počet zaměstnanců 10, bude rovněž spadat do kategorie MIKRO. Ze zbývajících 7 spolků s úplnou účetní závěrkou nikdo nepřekročil hodnotu aktiv

9 mil. Kč a hodnotu výnosů 18 mil. Kč, počet zaměstnanců nebyl zjištěn, spadají tedy určitě do kategorie mikro účetní jednotky.

Vyhodnocení informací za rok 2015

Dle přílohy č. 3 **úplnou účetní závěrkou** v roce 2015 ve sbírce listin disponovalo 11 sledovaných subjektů, tj. 15, 7 % vzorku. Další 4 spolky zveřejnily přehled o majetku a závazcích. Celkově tedy zveřejňovací povinnost v rozsahu stanoveném zákonem splnilo celkem 15 spolků, 21,4 % celku. Při srovnání s rokem 2014 se transparentnost vzorku nepatrně zvýšila.

Bilanci poskytlo z celkového počtu 70 spolků za rok 2015 pouze 19 z nich. Zde rovněž došlo k malému zlepšení, přesto drtivá většina spolků tento základní výkaz nezveřejnila. Hodnotu sledovaných celkových aktiv spolků se zveřejněnou rozvahou prezentuje tabulka 4.6.

Tab. 4.6 Celková aktiva spolků se zveřejněnou rozvahou k 31. 12. 2015

Číslo spolku	IČO	Aktiva celkem
1.	021 41 833	26 000 Kč
8.	603 39 799	7 748 000 Kč
11.	630 25 582	788 000 Kč
12.	447 40 344	2 028 000 Kč
13.	227 59 824	294 000 Kč
15.	681 45 331	91 000 Kč
18.	623 48 515	1 036 000 Kč
20.	265 19 259	500 000 Kč
22.	703 12 966	1 479 000 Kč
24.	227 20 740	539 000 Kč
25.	673 39 352	567 000 Kč
26.	410 35 747	1 071 000 Kč
27.	447 39 729	72 000 Kč
29.	228 81 425	3 360 000 Kč
54.	669 33 382	22 000 Kč
56.	661 82 557	4 000 Kč
58.	452 34 311	10 331 000 Kč
64.	005 34 480	11 399 000 Kč
68.	136 44 637	2 646 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 3

Hraniční výši aktiv 9 mil. Kč převyšují i nadále 2 spolky, jedná se o tytéž spolky z roku 2014, SK Rapid Muglinov z. s, HTJ Odra Ostrava, z. s. Oproti roku 2014 zveřejnily bilanci navíc 4 spolky, č. 1, 11, 18 a 54. Spolky, které zveřejnily rozvahu za rok 2014, ale ne za rok 2015 jsou spolek č. 65 a 66.

Výsledky přílohy č. 3 indikují, že **výkaz zisku a ztráty** za rok 2015 do sbírky listin doplnilo stejné množství spolků jako v případě rozvahy, jedná se o 19 z nich a přibližně 27 %. V roce 2015 měly spolky následující hodnoty celkových výnosů (sečteny byly výnosy z hlavní a hospodářské činnosti, byla-li vyvíjena), které zobrazuje tabulka 4.7. Informace o výnosech nebyly dostupné u 72,9 % organizací, protože tento výkaz nezveřejnily. I zde jeden spolek použil formulář pro podnikatelské subjekty, proto u něj není uvedena výše celkových výnosů. Spolky, které v tomto roce zveřejnily rozvahu, zveřejnily rovněž VZZ.

Tab. 4.7 Výše celkových výnosů spolků se zveřejněným VZZ za rok 2015

Číslo spolku	IČO	Výnosy celkem
1.	021 41 833	11 000 Kč
8.	603 39 799	9 689 000 Kč
11.	630 25 582	795 000 Kč
12.	447 40 344	2 888 000 Kč
13.	227 59 824	99 000 Kč
15.	681 45 331	68 000 Kč
18.	623 48 515	3 147 000 Kč
20.	265 19 259	943 000 Kč
22.	703 12 966	1 579 000 Kč
24.	227 20 740	112 000 Kč
25.	673 39 352	422 000 Kč
26.	410 35 747	2 428 000 Kč
27.	447 39 729	201 000 Kč
29.	228 81 425	8 663 000 Kč
54.	669 33 382	121 000 Kč
56.	661 82 557	100 000 Kč
58.	452 34 311	3 002 000 Kč
64.	005 34 480	nelze zjistit
68.	136 44 637	2 264 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 3

Na základě dat ze zveřejněných VZZ a přehledů o příjmech a výdajích v příloze č. 3 došlo k vyhodnocení, v jaké míře spolky vyvíjí vedlejší činnost v roce 2015. Výsledky, které jsou velice podobné jako v roce 2014, lze vidět v tabulce 4.8.

Tab. 4.8 Hospodářská činnost spolků za rok 2015

Hospodářská činnost	Počet spolků	Podíl v %
ANO	13	19
NE	7	10
Nelze zjistit	50	71
Celkem	70	100

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 3

Přílohu k účetní závěrce zveřejnilo 11 ze sledovaných spolků, naprosto stejný počet jako v roce 2014. Informaci o průměrném přepočteném počtu zaměstnanců obsahovala opět jedna příloha, ale zveřejněna byla odlišným spolkem než v předchozím roce.

4.2.5 Vyhodnocení splnění zpětné zveřejňovací povinnosti za roky 2014 a 2015

S přihlédnutím, k již dávno uplynulým termínům zpětné zveřejňovací povinnosti uvedeným výše, je nutno konstatovat, že sledovaný vzorek nedostatečně splnil své zákonné povinnosti. Spolky se prezentují poměrně nízkou mírou transparentnosti, v roce 2014 to bylo 17,1 % vzorku a v roce 2015 21,4 %.

V případě zbývajících počtu spolků je dobré zmínit, že za nedodržení povinnosti zveřejnění účetní závěrky, může být na základě zákona o účetnictví uložena pokuta do výše 3 % hodnoty aktiv. Z hlediska rejstříkového zákona spolkům hrozí uložení pořádkové pokuty až do výše 100 tis. Kč, případně zrušení spolku. Sankcemi se blíže zabývá kapitola 3.1.7 a 3.4.3. Vzhledem k tomu, že ale dosud nebyly dokumenty do sbírky listin vloženy, a spolky nebyly ani vyzvány k uložení listin, je nepravděpodobné, že by jim byla tato pokuta příslušnými úřady vyměřena.

4.2.6 Vyhodnocení výsledků za rok 2016

Rok 2016 byl vyhodnocen na základě stejných kritérií jako roky předešlé. Změnou zde je, že rok 2016 nebyl spolky doplněn zpětně na základě přechodných ustanovení novely zákona o účetnictví, ale zveřejnění účetních závěrek probíhalo podle běžných ustanovení zákona o účetnictví dle § 21a. Nejpozdějším přípustným termínem pro uložení účetní závěrky bylo datum 31. 12. 2017. Nyní v roce 2019 lze s určitostí konstatovat, že účetní závěrka za rok 2016 už měla být uložena a zveřejněna.

Výsledky **roku 2016** obsažené v příloze č. 4 se velmi podobají těm z roku 2014, kompletní účetní závěrku totiž ve sbírce listin uložilo pouze 9 spolků ze 70. Žádný ze spolků však za rok 2016 nezveřejnil přehled o majetku a závazcích. Zákonná zveřejňovací povinnost byla splněna pouhými 12,9 % organizací. Došlo tedy ke snížení míry transparentnosti oproti letem předchozím.

Balance byla vložena spolky v 18 případech. Z rozvahy poté byla zjištěna suma aktiv, kterou prezentuje tabulka 4.9.

Tab. 4.9 Celková aktiva spolků se zveřejněnou rozvahou k 31. 12. 2016

Číslo spolku	IČO	Aktiva celkem
1.	021 41 833	68 000 Kč
8.	603 39 799	8 704 000 Kč
11.	630 25 582	610 000 Kč
13.	227 59 824	275 000 Kč
15.	681 45 331	93 000 Kč
20.	265 19 259	606 000 Kč
22.	703 12 966	1 621 000 Kč
24.	227 20 740	698 000 Kč
25.	673 39 352	572 000 Kč
26.	410 35 747	2 382 000 Kč
27.	447 39 729	29 000 Kč
29.	228 81 425	4 274 000 Kč
53.	646 28 060	5 562 000 Kč
56.	661 82 557	13 000 Kč
58.	452 34 311	10 567 000 Kč
64.	005 34 480	11 387 000 Kč
66.	447 41 171	6 825 000 Kč
68.	136 44 637	2 914 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 4

Hranici 9 mil. Kč v tomto případě opět překročily 2 stejné spolky, jako v přechozích letech. Vzhledem k tomu, že příloha těchto spolků neobsahuje průměrný přepočtený počet zaměstnanců, nelze je s jistotou zařadit do konkrétní kategorie účetních jednotek.

Jak ukazují informace obsažené v příloze č. 4, sbírka listin sledovaného vzorku obsahovala 18 výkazů zisku a ztráty, do sbírky jej uložilo téměř 26 % daného celku. VZZ byl použit pro zjištění, zda spolek provozuje vedlejší výdělečnou činnost. Hodnoty celkových výnosů lze shlédnout v tabulce 4.10. Hodnotu celkových výnosů nebylo možno zjistit u jednoho spolku, který použil nesprávný formulář, a to VZZ pro podnikatele.

Tab. 4.10 Výše celkových výnosů spolků se zveřejněným VZZ za rok 2016

Číslo spolku	IČO	Výnosy celkem
1.	021 41 833	959 000 Kč
8.	603 39 799	16 846 000 Kč
11.	630 25 582	616 000 Kč
13.	227 59 824	86 000 Kč
15.	681 45 331	81 000 Kč
20.	265 19 259	788 000 Kč
22.	703 12 966	1 662 000 Kč
24.	227 20 740	154 000 Kč
25.	673 39 352	448 000 Kč
26.	410 35 747	2 872 000 Kč
27.	447 39 729	293 000 Kč
29.	228 81 425	11 910 000 Kč
53.	646 28 060	9 914 000 Kč
56.	661 82 557	20 000 Kč
58.	452 34 311	1 185 000 Kč
64.	005 34 480	nelze zjistit
66.	447 41 171	1 384 000 Kč
68.	136 44 637	1 716 000 Kč

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 4

V tabulce 4.11 se nachází informace o tom, kolik spolků v roce 2016 vykonávalo výdělečnou činnost. Informaci nebylo možno zjistit u téměř 76 % spolků, protože nezveřejnily výkaz zisku a ztráty.

Tab. 4.11 Hospodářská činnost spolků za rok 2016

Hospodářská činnost	Počet spolků	Podíl v %
ANO	12	17
NE	5	7
Nelze zjistit	53	76
Celkem	70	100

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 4

Příloha účetní závěrky byla zveřejněna v 9 případech, tj. skoro u 13 % sledovaného vzorku, pouze jedna z příloh obsahovala informaci o potřebném ukazateli průměrného přepočteného počtu zaměstnanců. Informace vyplývají z přílohy č. 4.

4.2.7 Závěrečné hodnocení analýzy informací z veřejného rejstříku

Snad jedinou příznivou situací, kterou bylo možno vyhodnotit dle informací z veřejného rejstříku, bylo uložení základního ustavujícího dokumentu – stanov, které do sbírky listin uložily téměř všechny spolky. Dle výsledků za všechna tři sledovaná období lze říci, že spolky

ve velké míře nedodržují zákonnou povinnost zveřejňovat účetní závěrku. Zjištěné skutečnosti nejsou příznivé pro celkovou transparentnost neziskových organizací v České republice.

Povinnost zveřejnit účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích, a splnit tak svou zákonnou zveřejňovací povinnost za všechny tři sledovaná období se podařilo celkem 6 spolkům. Tyto dokumenty dvě ze tří sledovaných období doplnily spolky v 6 případech. Za celé tři roky ani jedenkrát nezveřejnila účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích valná většina všech spolků, přesněji 74,3 %.

Shrnutí výsledků zveřejnění jednotlivých účetních výkazů za období let 2014, 2015 a 2016 jsou obsaženy v tabulce 4.12. K nejvyšší míře transparentnosti došlo v roce 2015, kdy 21,4 % vybraného vzorku, tj. 15 spolků do sbírky listin doplnilo kompletní účetní závěrku nebo vložilo přehled o majetku a závazcích, a splnilo tak svou zákonnou zveřejňovací povinnost.

Tab. 4.12 **Souhrnná tabulka za léta 2014, 2015 a 2016**

Kritérium	2014		2015		2016	
	Počet spolků	Podíl v %	Počet spolků	Podíl v %	Počet spolků	Podíl v %
Úplná účetní závěrka	9	12,9	11	15,7	9	12,9
Rozvaha	17	24,3	19	27,1	18	25,7
VZZ	17	24,3	19	27,1	18	25,7
Příloha k účetní závěrce	11	15,7	11	15,7	9	12,9
Přehled o majetku a závazcích	3	4,3	4	5,7	0	0
Splnění zveřejňovací povinnosti	12	17,1	15	21,4	9	12,9

Zdroj: [20], vlastní zpracování dle příloh č. 1 až 4

Je vhodné uvažovat, proč se spolky jako neziskové organizace nedostatečně angažují v oblasti transparentnosti NNO. Důvodem může být i nízká motivace těchto subjektů, neboť i přesto, že jim hrozí sankce, tak s touto situací nic nedělají. Přitom zveřejnění účetní závěrky není složitým nebo časově náročným krokem, zvláště pokud organizace účetnictví během roku řádně vedla. Jiným případem je samozřejmě absence vedení účetnictví, to ale bohužel vzhledem ke skoro žádným zveřejněným informacím nelze posoudit.

Na vině nejspíše nebude špatná informovanost spolků, ale jejich nízká motivace zákonné povinnosti plnit. K řešení této situace by mohla přispět větší míra důslednosti kontrolních orgánů, v případě spolků tedy půjde o finanční úřady a rejstříkové soudy. Jelikož jsou spolky financovány také z veřejných zdrojů, tj. grantů a dotací, pak lze uvažovat o jiném řešení situace. Nabízí se zde možnost, aby dotace putovala pouze k organizaci, která vykazovací a zveřejňovací povinnost plní.

4.3 Analýza webových stránek vybraného vzorku spolků

Povinnost poskytovat informace prostřednictvím internetových stránek není zákonem zakotvena. Avšak přítomnost organizace na internetu pozitivně ovlivňuje transparentnost této organizace a působení na internetu může vést ke zvýšení důvěry.

V rámci výzkumu k datu 1. 3. 2019 bylo podrobena analýze 70 spolků, které byly vybrány náhodně z veřejného rejstříku. Byly vybrány organizace sportovně zaměřené se sídlem v Ostravě. Transparentnost bude zkoumána z webových stránek spolků, a to na základě názvu spolku a následném ověření jeho identifikačního čísla dle veřejného rejstříku. Jedná se o totožný výzkumný vzorek dle přílohy č. 1 této práce, který byl použit pro analýzu veřejného rejstříku.

Následuje seznam kritérií zkoumaných analýzou webových stránek:

1. má spolek webové stránky,
2. jsou na webu zveřejněny informace o hlavní činnosti spolku, tedy o zájmu, za kterým byl spolek založen,
3. jsou zveřejněny stanovy,
4. v jaké míře jsou dostupné kontaktní informace spolku,
5. jsou na webu zveřejněny informace o sponzorech,
6. v jaké míře spolek na webu zveřejňuje ekonomické informace.

Existence webových stránek není u spolků samozřejmostí. Po vzniku spolku tedy automaticky k založení webu nedochází a jedná se o čistě dobrovolnou záležitost. Existence webu může přilákat další členy spolku, dárce a obecně zvyšovat důvěru ze strany veřejnosti. Provozovat webové stránky se tedy jeví jako výhodné.

Pokud má zkoumaný spolek založené webové stránky, lze zkoumat, zda poskytuje informace o hlavní činnosti spolku, tedy o účelu, za kterým byl spolek založen. Jedná se o kritickou základní informaci, která veřejnosti pomáhá pochopit důvod existence vybraného neziskového subjektu. S činností spolku úzce souvisí jeho zakládací dokument – stanovy, jejichž zveřejnění bude zkoumáno jako další kritérium.

Mezi základní informace o spolku patří také kontaktní údaje. Bude posouzeno, zda jsou k dispozici, a které.

Předposledním sledovaným kritériem je zveřejňování informací o financování organizace. V rámci informací o financování organizace bude úkolem zjistit, zda spolek uvedl jména sponzorů, případně jejich loga; dále, zda spolek uvádí výši těchto sponzorských darů.

Zveřejňování ekonomických informací o činnosti spolku představuje poskytnutí účetní závěrky nebo přehledů na webu. Bude zjišťováno, zda je k dispozici rozvaha, výkaz zisku a ztrát nebo přehled o majetku a závazcích.

4.3.1 Dostupnost webových stránek

K jednotlivým spolkům byly prostřednictvím vyhledávačů hledány internetové stránky. Tyto internetové stránky byly následně ověřeny na základě IČO, pokud stránka údaj IČO neobsahovala, došlo k porovnání a ověření na základě adresy sídla spolku a jeho názvu. Výsledky lze shlédnout v příloze č. 5.

Vzhledem k tomu, že součástí výzkumného vzorku jsou organizace typu sportovních týmů, tj. např. fotbalových či jiných, tak v potaz nebyly vzaty internetové stránky organizací, které byly určeny primárně samotným hráčům a fanouškovské základně. Tyto weby nebylo možno ověřit na základě IČO, sídla nebo názvu a obsahovaly pouze informace o zápasech, hráčích či statistikách. V práci se jimi nebudeme nadále zabývat.

Tab. 4.13 **Dostupnost webových stránek zkoumaného vzorku**

Kritérium	Počet spolků	Podíl v %
S vlastní webovou stránkou	33	47

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 5

Z tabulky 4.13 lze vyčíst, že ze zkoumaných 70 organizací webovou stránkou disponovalo 33 spolků, tj. téměř 50 %. Zbývajících 37 spolků buď nemá webové stránky zřízeny, nebo byly nedostupné, např. z důvodu rekonstrukce. Další analýze bylo tedy podrobeno 33 organizací s webovou stránkou.

Zajímavým prvkem zjištěným v rámci analýzy webových stránek je vzrůstající trend prezentace organizací na sociálních sítích. V poslední době dochází čím dál více k zakládání facebookových stránek či skupin, které mají plnit účel webových stránek, nebo je doplňovat. Sdílení aktuálních informací na této síti je rychlejší, a pro členy i veřejnost značně atraktivní. Každá facebooková základna byla také ověřena na základě IČO, sídla a názvu. V rámci výzkumného vzorku došlo ke zjištění, že 21 % organizací z celkového počtu 70 spolků,

disponuje facebookovou stránkou. Dá se předpokládat, že díky oblíbenosti sociálních sítí v dnešní době, bude toto číslo dále narůstat.

4.3.2 Zveřejnění účelu existence na webu spolku

Další zkoumaným kritériem je, zda organizace na svém webu poskytují informace o účelu, za kterým byly založeny. V případě námi zvolených sportovně zaměřených spolků pak půjde především o podporu a rozvoj sportovních aktivit, výuku sportu, pořádání zápasů nebo osvětovou činnost.

Za základnu, z které budou data počítána lze nyní považovat 33 organizací s vlastní webovou stránkou. Tabulka 4.14 prezentuje zjištěné výsledky, z 33 organizací, které disponují vlastními webovými stránkami, mělo 28 z nich zveřejněn účel, za kterým byla organizace založena. Jednalo se o převážnou většinu z nich, tj. 85 %. Pokud však údaje přepočteme na celý sledovaný vzorek 70 spolků, jedná se pak o pouhých 40 %.

Tab. 4.14 Dostupnost účelu na webových stránkách organizace

Kritérium	Počet spolků	Podíl v %
Dostupnost účelu - přepočteno na vzorek s webovou stránkou	28	85
Dostupnost účelu - přepočteno na celý sledovaný vzorek	28	40

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 5

4.3.3 Zveřejnění stanov na webu spolku

Nejdůležitější organizační dokument spolku, stanovy, zveřejnilo z 33 organizací s vlastní webovou stránkou pouze 10 z nich, jedná se tedy o 30 %. Při přepočtení na celý sledovaný vzorek pak stanovy na webu zveřejnilo 14 % spolků. Přehled těchto čísel zobrazuje tabulka 4.15.

Tab. 4.15 Dostupnost stanov na webových stránkách organizace

Kritérium	Počet spolků	Podíl v %
Dostupnost stanov - přepočteno na vzorek s webovou stránkou	10	30
Dostupnost stanov - přepočteno na celý sledovaný vzorek	10	14

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 5

Spolky, které stanovy zveřejnily lze shlédnout v tabulce 4.16.

Tab. 4.16 **Spolky se zveřejněnými stanovami na webových stránkách**

Číslo spolku	IČO
14.	449 41 161
18.	623 48 515
25.	673 39 352
28.	226 84 417
29.	228 81 425
43.	265 97 268
44.	227 49 152
62.	226 91 987
63.	005 61 959
66.	447 41 171

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 1 a 5

4.3.4 Zveřejnění kontaktních údajů na webu spolku

Kontaktní údaje na webu patří mezi základní údaje o spolku. Na webu se zkoumala přítomnost e-mailu a telefonního čísla bez rozlišení, zda se jednalo o kontakt na statutární orgán spolku. Tyto sledované údaje stačilo uvést jako primární cestu, jak zkontaktovat spolek. Z výsledku uvedených v tabulce 4.17 vyplývá velice příznivá situace, a to, že e-mail byl uveden v 31 případech, telefonní číslo na webových stránkách uvedlo 27 spolků. Oba sledované údaje uvedlo 27 spolků, tj. téměř 82 % spolků. Žádný kontakt na sebe nezanechaly pouze 2 z 33 organizací.

Tab. 4.17 **Dostupnost kontaktních informací na webových stránkách organizace**

Kritérium	Počet spolků	Podíl v %
Rozsah vzorku	33	100
Zveřejněný email	31	94
Zveřejněné telefonní číslo	27	82
Oba sledované údaje	27	82
Bez kontaktu	2	6

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 5

4.3.5 Dostupnost informací o sponzorech na webu spolku

Původním dalším zkoumaným parametrem práce bylo zjistit, zda spolek na vlastních webových stránkách uvádí informace o přijatých darech. Během analýzy bohužel žádný z webů

neobsahoval tyto informace, a proto došlo ke zkoumání informací o sponzorech. Při poskytnutí daru nepožaduje darující strana protihodnotu, zatímco sponzor za poskytnutí tzv. sponzorského daru očekává určitou protislužbu. Tato protislužba může mít více podob, ale výsledkem zpravidla bývá publicita plynoucí sponzorovi. Z příkladů zjištěných ve zkoumaném vzorku lze např. uvést zveřejňování log sponzorů na webu, umístování bannerů na zápasech jednotlivých klubů, zakomponování loga sponzora do reklamních předmětů spolku a jiné.

Sledovaným údajem v této části práce je tedy zveřejnění loga či názvu sponzora, případně odkaz na webovou stránku sponzora na webu spolku. Aby došlo k zaznamenání údaje, musí být na stránkách explicitně uvedeno, že se o sponzora jedná. Zjistit chceme také, zda spolky na svém webu zveřejňují výši sponzorských darů.

Tab. 4.18 **Dostupnost informací o sponzorech na webových stránkách organizace**

Kritérium	Počet spolků	Podíl v %
Logo, název, web sponzora	16	48
Z toho včetně částky	0	0
Přepočteno na celý sledovaný vzorek	16	23

Zdroj: webové stránky organizací, vlastní zpracování dle přílohy č. 5

Z výsledků uvedených v tabulce 4.18 vyplývá, že sponzory na svém webu uvádí 16 organizací, tj. téměř 50 %. Poněkud šokující informací je, že žádný spolek na svém webu neuvádí výši sponzorských darů, to si ale pravděpodobně lze vysvětlit velikostí zkoumaného vzorku. Při přepočtení na celý sledovaný vzorek, informace o sponzorech uvádí cca 23 %.

4.3.6 Dostupnost ekonomických informací na webu spolku

Poslední skupinou zjišťovaných informací, byla dostupnost ekonomických informací o činnosti spolku. Tyto informace mohou být zveřejněny na webu organizace ve formátu:

- výroční zprávy,
- účetní závěrky sestávající z výkazu zisku a ztráty, rozvahy a přílohy,
- přehledu o majetku a závazcích.

Pro naše účely bylo zjišťováno uložení účetní závěrky a přehledu o majetku a závazcích za období let 2014, 2015 a 2016. Bohužel žádný ze zkoumaných webů tyto ekonomické dokumenty neobsahoval.

4.3.7 Závěrečné hodnocení analýzy webových stránek

Jak již bylo řečeno, provozování webových stránek je čistě dobrovolná záležitost, ze které ale spolku mohou vést určité výhody, například publicita, možnost získání nových členů nebo sponzorů. Pokud se spolek rozhodne informovat o své činnosti na internetu, je pouze na jeho zvážení, jaké informace na svém webu poskytne, a jakou formou.

Z analýzy webových stránek spolků lze vyčíst, že ani v dnešní době není webová stránka samozřejmostí, založenou ji měla méně než polovina zkoumaného vzorku. Velice dobře si spolky vedly při vymezení svého účelu a zveřejnění kontaktních informací na stránkách. Méně ideální situace nastala při zkoumání dostupnosti základního dokumentu spolku, ten mělo zveřejněno pouze 30 % spolků provozujících webové stránky. Informace o svých sponzorech uvedla polovina spolků, přesto, že žádný z nich nezveřejnil informace o peněžních částkách. Oblasti zveřejňování ekonomických informací prostřednictvím webových stránek sportovně zaměřené spolky nevěnující dostatečnou pozornost, neboť žádný z webů tyto informace neobsahoval.

5 Závěr

Spolek je nejčastější forma české neziskové organizace. Jedná se o nástupce občanských sdružení, které byly dříve vedeny v seznamu Ministerstva vnitra, přičemž spolek je v současné době zapisován do veřejného rejstříku. Jelikož se jedná o rejstřík veřejný, každý si může zjistit, co jaká organizace dělá, čemu se věnuje. S tímto je spojena také možnost nahlédnout do hospodaření jednotlivých spolků, čehož využívají např. dárci nebo dobrovolníci neziskových organizací. Právě zkoumání povinnosti spolků tyto informace ve veřejném rejstříku uvést a dodat dokumenty tak, jak ukládají české právní předpisy, bylo obsahem této práce.

Hlavním cílem bakalářské práce bylo na základě vybraného vzorku posoudit, jak si spolky jako neziskové organizace vedou v oblasti transparentnosti při zveřejňování informací ve veřejném rejstříku a na webových stránkách. Byla provedena analýza vzorku 70 na sport zaměřených spolků se sídlem v Ostravě.

V rámci analýzy sbírky listin veřejného rejstříku došlo ke zjištění poměrně nepříznivé situace, a to že spolky svou zákonnou povinnost zveřejnit účetní závěrku berou na lehkou váhu, protože ve většině případů své povinnosti dle zákona o účetnictví a rejstříkového zákona neplní. Kompletní účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích za rok 2014 doplnilo 17,1 % vybraného vzorku spolků. Za rok 2015 toto číslo vzrostlo na 21,4 %. Za rok 2016 došlo ke snížení míry transparentnosti na pouhých 12,9 %.

Ke zjištění těchto neuspokojivých výsledků došlo i přesto, že spolkům hrozí dle zákona o účetnictví při nezveřejnění účetní závěrky uložení pokuty do výše 3 % hodnoty aktiv. Spolkům vedoucím jednoduché účetnictví při nezveřejnění přehledu o majetku a závazcích hrozí uložení pokuty až do výše 50 000 Kč. Nezveřejnění těchto dokumentů je také sankcionováno rejstříkovým zákonem, kdy po výzvě provedené rejstříkovým soudem spolek dokumenty nepředloží, a může mu tak být uložena pořádková pokuta až do výše 100 000 Kč. V případě, že by spolek opakovaně neuposlechl výzev rejstříkového soudu, je krajním řešením i možné zrušení spolku.

Možností případných řešení je určitě mnoho, v práci byla zdůrazněna možnost důslednější a intenzivnější kontrolní činnosti orgánů, které v oblasti neziskových organizací působí, anebo také možnost zavedení podmínky pro udělování grantů a dotací z veřejných rozpočtů, kdy by nezisková organizace měla nárok na tento způsob financování až po splnění zveřejňovací povinnosti.

Cílem výzkumu webových stránek bylo posoudit, zda spolek provozuje internetové stránky, a jaké informace se na webu nacházejí. Tak se i stalo, bohužel více než 50 % spolků ze sledovaného vzorku vlastním webem nedisponuje. Webovou stránku mělo založeno 33 spolků. Pokud již spolky zřízenou webovou stránku měly, účel na nich uvedlo 85 % z nich. 30 % spolků ze spolků, které disponovalo webem, na něm také zveřejnilo stanovy. Většina webů však byla nepřehledná a měla pouze základní informační charakter, což je v dnešním moderním světě více než škoda. Právě v internetovém prostředí může spolek oslovit obrovské množství nových zájemců o členství, přilákat sponzory či dárce nebo si zlepšit publicitu.

Práce by v budoucnu mohla být rozšířena, zvláště pokud by došlo ke zvětšení sledovaného vzorku a prodloužení zkoumaného období, nebo pokud by práce byla zpracována za použití matematických metod. Tím pádem by výsledky poskytly reálnější pohled na problematiku zveřejňování informací, ať už ve sbírce listin nebo na webu.

Seznam použité literatury

Odborná literatura

- [1] DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v praxi*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 304 s. ISBN 978-80-7552-476-8.
- [2] DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3.
- [3] KRECHOVSKÁ, M., P. HEJDUKOVÁ a D. HOMMEROVÁ. *Řízení neziskových organizací klíčové oblasti pro jejich udržitelnost*. Praha: Grada Publishing, 2018. 208 s. ISBN 978-80-247-3075-2.
- [4] PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3.vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. 336 s. ISBN 978-80-271-2117-5.
- [5] STEJSKAL, J., H. KUVÍKOVÁ a K. MAŤÁTKOVÁ. *Neziskové organizace – vybrané problémy ekonomiky*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 168 s. ISBN 978-80-7357-973-9.
- [6] ŠEDIVÝ, Marek a Olga MEDLÍKOVÁ. *Úspěšná nezisková organizace*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 168 s. ISBN 978-80271-02498-5.

Články v odborných časopisech

- [7] BACHMANN, Pavel. Vybrané problémy transparentnosti českého neziskového sektoru. *E+M Ekonomie a Management*. 2012, č. 2, s. 104-114. ISSN 2336-5604. Dostupné z: http://www.ekonomie-management.cz/download/1379590786_54c9/2012_02+Vybrane+problemy+transparentnosti+ceskeho+neziskoveho+sektoru.pdf
- [8] JOŠT, Marek. Problém nízké míry transparentnosti českých neziskových organizací a možnosti jejího řešení. *GRANT journal*. 2017, č. 2, s. 29-35. ISSN 1805-0638. Dostupné z: <http://www.grantjournal.com/issue/0602/PDF/0602jost.pdf>

Legislativa

- [9] Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 33 [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89/zneni-20181201>. ISSN 1211-1244.

[10] Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

[11] Zákon č. 83 ze dne 27. března 1990 o sdružování občanů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1990, částka 19, [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-83>

[12] Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

[13] Zákon č. 304 ze dne 12. září 2013 o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěřenských fondů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 116, [online]. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-304>

[14] Vyhláška č. 504 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 174, [online]. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-504>

[15] Vyhláška č. 325 ze dne 25. listopadu 2015, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2015, částka 137, [online]. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2015-325>

Elektronické dokumenty a ostatní

[16] Aktualizovaná statistika počtu NNO v letech 1990-2017 [online]. Dostupné z: https://www.neziskovky.cz/clanky/511_695/fakta_statistika-postu-nno/

[17] BACHMANN, Pavel. Transparentnost a veřejná prospěšnost českých neziskových organizací. In: *Vláda.cz*. [online]. Dostupné z: https://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/dokumenty/studie_bachmann_pro_web.pdf

[18] ČOUKOVÁ, Pěva. Nepodnikatelské subjekty, zveřejňování účetní závěrky a další povinnosti - 2016 (Vyhláška 504/2002 Sb.). In: *www.ucetni-portal.cz*. [online] Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/nepodnikatelske-subjekty-zverejnovani-ucetni-zaverky-a-dalsi-povinnosti-2016-vyhlaska-504-2002-sb-894-c.html>

- [19] DOLEČEK, Marek. Veřejné rejstříky. In: *Businessinfo.cz*. [online]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/verejne-rejstriky-ppbi-59884.html#!&chapter=2>
- [20] Veřejný rejstřík a sbírka listin. In: *Justice.cz* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>
- [21] VLÁDA ČESKÉ REPUBLIKY. *Dokumenty Rady vlády pro nestátní neziskové organizace: Státní politika vůči nestátním neziskovým organizacím na léta 2015 - 2020 ze dne 29. července 2015* [online]. Dostupné z: https://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/dokumenty/statni_politika.pdf

Seznam zkratk

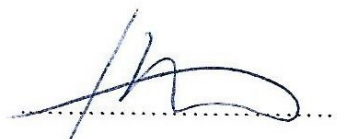
FO	Fyzická osoba
JÚ	Jednoduché účetnictví
LZPS	Listina základních práv a svobod
NGO	Non-governmental organization
NNO	Nestátní neziskové organizace
NO	Neziskové organizace
NOZ	Nový občanský zákoník
OS	Občanské sdružení
OPS	Obecně prospěšná společnost
PO	Právnícká osoba
RČ	Rodné číslo
ÚJ	Účetní jednotka
VZZ	Výkaz zisku a ztráty
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZÚ	Zákon o účetnictví
ZVR	Zákon o veřejných rejstřících

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. května 2019



Kamila Harníčková

Seznam příloh

Příloha č. 1 Seznam vybraného vzorku spolků

Příloha č. 2 Výzkum transparentnosti spolků - veřejný rejstřík za rok 2014

Příloha č. 3 Výzkum transparentnosti spolků - veřejný rejstřík za rok 2015

Příloha č. 4 Výzkum transparentnosti spolků - veřejný rejstřík za rok 2016

Příloha č. 5 Výzkum transparentnosti spolků - webové stránky spolků